

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LES
DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX
EN MATIÈRE DE
CONTRIBUTIONS DIRECTES

LÉGISLATION — JURISPRUDENCE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le mardi 14 mars 1933 à 14 heures

PAR

JEAN COLIN

Président : M. ALLIX, professeur.

Suffragants : { MM. AFTALION, professeur.
Roger PICARD, professeur.

CHARTRES
IMPRIMERIE DURAND

9, RUE FULBERT

1933

LES
DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX
EN MATIÈRE DE
CONTRIBUTIONS DIRECTES

La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses.
Ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LES
DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX
EN MATIÈRE DE
CONTRIBUTIONS DIRECTES

LÉGISLATION — JURISPRUDENCE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le mardi 14 mars 1933 à 14 heures

PAR

JEAN COLIN

Président : M. ALLIX, professeur.

Suffragants : { MM. AFTALION, professeur.
Roger PICARD, professeur.

CHARTRES
IMPRIMERIE DURAND

9, RUE FULBERT

—
1933



INTRODUCTION

Les impôts directs peuvent donner lieu à des dégrèvements contentieux ou à des dégrèvements gracieux.

Cette distinction qui ne se retrouve pas en matière d'enregistrement, de douanes ou de contributions indirectes est très nettement formulée dans l'instruction du 26 Prairial an VIII :

« Quatre différentes demandes peuvent être formées en matière de contributions directes : la demande en décharge et celle en réduction ; la demande en remise et celle en modération.

« Lorsqu'un contribuable a été taxé pour un bien ou des facultés qu'il n'a pas ou dans une commune où il n'est ni habitant ni propriétaire, il a droit à une décharge.

« Si sa cote, établie dans le rôle où elle doit l'être, est trop forte, il a droit à une réduction.

« Si, justement taxé dans le principe, un contribuable perd en totalité les revenus ou les facultés, objet de la taxe, il a droit à une remise.

« S'il ne perd qu'une partie de ces revenus ou facultés, il a droit à une modération.

« La décharge et la réduction sont de justice rigou-

reuse ; quand elles sont dues, elles ne peuvent être refusées.

« La remise et la modération tiennent plutôt à l'humanité et à la bienfaisance qu'à la justice distributive. »

Ainsi donc, les réclamations soulevées par les impôts directs se divisent en deux catégories distinctes :

- 1^o Les demandes en décharge ou réduction ;
- 2^o Les demandes en remise ou modération.

La demande en décharge ou réduction tend à contester l'existence ou l'exactitude d'une imposition, tandis que la demande en remise ou modération vise une imposition régulièrement établie conformément aux principes régissant la matière mais qu'il serait rigoureux de maintenir.

Un exemple concret permettra de saisir cette différence.

L'annualité de l'impôt est un principe essentiel des contributions directes.

D'après ce principe, les cotisations sont établies pour l'année entière d'après les faits existant au premier janvier.

En particulier, la contribution foncière est due chaque année d'après la consistance des immeubles au 1^{er} janvier de ladite année.

Si, antérieurement à cette date, ces immeubles ont été supprimés en tout ou en partie et s'ils figurent cependant dans les rôles de l'année suivante, le propriétaire peut obtenir décharge ou réduction des impositions correspondantes.

Si, par contre, la suppression n'a eu lieu que dans le cours de l'année, aucune réduction ne peut être accordée.

Mais, afin d'éviter l'injustice résultant d'une application trop stricte de la règle, la loi du 15 septembre 1807 prévoit que les propriétaires peuvent se pourvoir individuellement en modération en cas d'incendie ou de destruction en cours d'année de leurs maisons ou usines ou en cas de pertes de revenus, par suite d'événements extraordinaires.

Il s'agit là de demandes en remise sur lesquelles la juridiction contentieuse est incompétente à statuer (Cf. arrêt du Conseil d'État du 23 janvier 1901. — Compagnie d'Orléans).

De même, lorsqu'un contribuable, frappé d'une pénalité pour avoir souscrit sa déclaration après l'expiration des délais réglementaires, fonde sa requête sur ce qu'une maladie grave l'a seule empêché d'adresser sa déclaration en temps voulu, cette requête constitue une demande en remise que l'intéressé n'est pas recevable à porter devant le Conseil d'État (Arrêt du Conseil d'État du 15 janvier 1932 se référant à un arrêté du 27 Floréal an VIII. — *Recueil officiel*, n° 5763).

Il existe toutefois certaines réclamations qui ont le caractère de demandes en remise et qui, cependant, sont soumises à la juridiction contentieuse.

Il en est ainsi notamment pour celles qui tendent à réduction de patente pour cause de décès, faillite, liquidation judiciaire, expulsion ou expropriation survenus en cours d'année.

Telles sont également les demandes en exemption temporaire d'impôt foncier.

La distinction donnée par l'instruction du 26 Prairial an VIII doit dès lors faire place à celle plus générale mais moins précise qui repose sur la compétence.

Rentrent dans la catégorie des demandes en décharge ou réduction toutes celles qui sont jugées par le Conseil de Préfecture et en appel par le Conseil d'État.

Constituent, au contraire, des demandes en remise ou modération celles qui sont de la compétence du Préfet et en appel du Ministre.

Ce critérium qui ne fait pas ressortir la différence fondamentale entre les demandes contentieuses et les demandes gracieuses s'applique du moins à tous les cas, avec toutefois une particularité relative aux demandes en remise de pénalités pour lesquelles le Préfet est remplacé soit par le Directeur départemental, soit par le Directeur général, ou par le Ministre.

Les demandes en remise ou modération étant ainsi définies, ajoutons qu'elles peuvent être présentées soit par les contribuables, soit par les Percepteurs.

Les demandes en remise des contribuables se divisent en :

1^o Demandes en remise pour pertes de revenus résultant d'événements extraordinaires (grêle, gelée, inondation, incendie, etc...);

2^o Demandes en remise ou modération pour vacance de maisons ou chômage d'usines ;

3^o Demandes en remise ou modération pour démolition de bâtiments en cours d'année ;

4° Demandes en remise ou modération pour cause de gêne ou d'indigence ;

5° Demandes en remise de pénalités.

Les demandes en remise des Percepteurs s'appliquent aux cotes irrécouvrables.

En ce qui concerne les rôles dont le recouvrement lui a été confié, le Percepteur se trouve, en effet, dans notre droit financier, assimilé à un véritable contribuable qui serait personnellement débiteur.

Il doit donc, comme un particulier, demander au Préfet, par voie gracieuse, remise des cotes irrécouvrables (Allix, *Science Financière*).

DEMANDES EN REMISE POUR PERTES DE REVENUS RÉSULTANT D'ÉVÉNEMENTS EXTRAORDINAIRES

« Lorsque, par des événements extraordinaires, un contribuable aura éprouvé des pertes, il remettra sa pétition au Sous-Préfet (actuellement au Directeur des Contributions directes).

« Lorsque, par suite des mêmes causes, une commune aura éprouvé des pertes, elle remettra également sa pétition au Directeur (arrêté du 24 Floréal an VIII, articles 24 et 26 et loi du 27 décembre 1927, article 11). »

Ces dispositions ont été confirmées par l'article 37 de la loi du 15 septembre 1807 :

« Les propriétaires qui, par des grêles, gelées, inondations ou autres intempéries, perdraient la totalité ou une partie de leur revenu pourront se pourvoir, comme par le passé, en remise totale ou en modération partielle de leur cote de l'année dans laquelle ils auront éprouvé cette perte. »

Il existe donc deux sortes de demandes qui s'ap-

pliquent aux propriétés non bâties comme aux propriétés bâties :

1° les demandes collectives présentées par le Maire, lorsque les pertes ont frappé une partie notable de la commune ;

2° les demandes individuelles produites par les contribuables intéressés, lorsqu'ils ont été seuls sinistrés ou qu'ils ont ignoré la demande du Maire.

Ces demandes peuvent être renouvelées si l'événement survenu a étendu ses effets à l'année ou aux années suivantes (décision ministérielle du 17 juin 1880).

Les inondations, les orages, les sécheresses extraordinaires, les maladies des arbres fruitiers, de la vigne, les incendies de bois sont autant de circonstances pouvant motiver l'application de l'article 37 de la loi du 51 septembre 1807, à condition toutefois qu'il en soit résulté une perte en revenu.

Mais aucun dégrèvement ne peut être accordé lorsque les dégâts n'ont entraîné qu'une perte en capital.

I. — Demandes collectives des Maires.

Présentation des demandes. — Elles sont adressées par le Maire au Directeur départemental des Contributions directes.

Elles sont dispensées du droit de timbre.

Elles indiquent la nature des pertes et, le cas échéant, la date de l'événement qui les a causées, les parties de la commune où les pertes ont eu lieu et le nombre

approximatif des contribuables qu'elles ont atteints (instruction du 29 janvier 1898, article 27).

Elles doivent être produites dans les quinze jours qui suivent les événements les ayant motivées. Ce délai est de rigueur pour tous les dégâts autres que les pertes de récoltes (par exemple pour la demande visant l'impôt afférent à des maisons rendues inhabitables pour un certain temps par une inondation). Dans le cas de pertes de récoltes, les réclamations peuvent, suivant l'alternative la plus favorable aux intéressés, être formées soit dans le délai ci-dessus indiqué, soit trente jours au moins avant la date où commence habituellement l'enlèvement des récoltes. Cette disposition a pour but d'éviter les demandes qui, formées immédiatement après le sinistre, deviendraient, par la suite, sans objet du fait que le temps aurait de lui-même réparé le désastre. D'autre part, les dégâts n'apparaissent pas toujours nettement au moment de l'événement en cause ; les contribuables ne sont pas alors frappés de forclusion au moment où ils constatent leurs pertes.

Au surplus, le délai de trente jours permet aux Contrôleurs et aux Commissaires, compte tenu des délais de transmission et de convocation, de se transporter dans la commune avant la date probable où commencera l'enlèvement des récoltes. Ils ont ainsi la possibilité d'apprécier, en connaissance de cause, la quotité de la perte, ce qu'ils ne pourraient pas faire si l'enlèvement était commencé.

La date à laquelle commence habituellement l'enlèvement des récoltes est fixée, pour chaque nature de

culture, par arrêté préfectoral, rendu sur la proposition du Directeur des Contributions directes, soit uniformément pour toutes les communes du département, soit par groupes de communes (instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 271).

En cas de désaccord, le Ministre statue au vu du dossier qui lui est soumis.

Pour le département de l'Eure par exemple, les dates dont il s'agit sont actuellement les suivantes (arrêté préfectoral du 21 juin 1916):

Avoine d'hiver.	25 juillet
Avoine de printemps.	15 août
Blé.	25 juillet
Orge.	20 août
Seigle.	15 juillet
Sarrasin.	10 septembre
Betteraves.	10 octobre
Pommes de terre.	1 ^{er} octobre
Trèfle, sainfoin, luzerne (prairies artificielles).	15 juin
Prairies naturelles.	25 juin
Colza.	1 ^{er} juillet
Lin.	10 juillet
Vergers.	1 ^{er} octobre

Tout arrêté préfectoral fixant les dates auxquelles commence habituellement l'enlèvement des récoltes ou modifiant celles qui ont été précédemment fixées est publié dans le « Recueil des actes administratifs de la Préfecture » et un exemplaire du fascicule où cette publication a été effectuée est envoyé, d'une part, à chacun des contrôleurs intéressés et, d'autre part, à la Direction générale.

Dans chaque mairie, un tableau indiquant pour chacune des natures de culture de la commune la date ainsi fixée est collé au verso de la feuille de carton servant de couverture au premier volume de la matrice cadastrale des propriétés non bâties.

Les délais fixés pour la présentation des demandes de l'espèce ne commencent à courir qu'à partir du moment où le fléau peut être considéré comme ayant produit et manifesté tous ses effets, mais ils sont de rigueur et il n'appartient qu'au Ministre de relever de la déchéance celles de ces demandes qui seraient reçues après expiration de ces délais. (Instruction du 2 avril 1928, article 271.)

Examen des demandes. — Lorsqu'une demande collective pour pertes a été produite tardivement, il n'est pas procédé à son examen au fond. Le Directeur, sur avis conforme du contrôleur, envoie la pétition au Préfet avec des propositions de rejet.

L'instruction par le Service des Contributions directes des demandes fondées sur des pertes provenant d'événements extraordinaires doit, en effet, être limitée à la vérification des pertes susceptibles de justifier des dégrèvements d'impôt.

Lorsque le Ministre a relevé la demande de la déchéance, la vérification ne doit porter que sur les propriétés où les récoltes ne sont pas encore enlevées. (Décision ministérielle du 27 juin 1876, Eure.)

Le relevé de déchéance n'est d'ailleurs accordé que sous la condition que les procès-verbaux d'estimation ne comprendront que l'indication des pertes dont il

serait encore possible de constater matériellement la nature et l'importance. (Décision ministérielle du 16 août 1876, Vaucluse.)

La demande est rejetée dans le cas où, vu le temps écoulé et l'enlèvement des récoltes, il n'est plus possible de constater les dommages. (Décisions ministérielles du 20 août 1876, Lot-et-Garonne ; — du 5 avril 1929, Eure-et-Loir).

Procédure préparatoire à la vérification. — Lorsque la pétition est recevable en la forme, le Directeur demande au Préfet ou au Sous-Préfet de prendre un arrêté nommant deux Commissaires chargés de procéder à la vérification.

Puis, sur la proposition du Contrôleur, il fixe le jour et l'heure de la vérification et en avise le Maire et les Commissaires.

La date de la vérification doit être postérieure de dix jours au moins à celle de l'avis adressé au Maire.

Cet avis est accompagné d'affiches à placarder dans la commune et de bulletins de déclaration.

Si des demandes d'origine multiple ont motivé la présentation de plusieurs demandes pour une même commune, ces demandes doivent être groupées et soumises à une vérification unique toutes les fois que cela est possible.

D'une manière générale, la constatation des pertes doit avoir lieu à une époque aussi rapprochée que possible de celle des sinistres.

Toutefois, lorsqu'il s'agit de pertes que le temps peut atténuer ou réparer, ou bien lorsque ces pertes ne sont

susceptibles d'être appréciées avec exactitude qu'à l'approche de la récolte, il ne doit pas être procédé aux vérifications avant l'époque où elles peuvent être utilement faites.

Dès que le Maire est informé du jour et de l'heure de la vérification, il les annonce dans toutes les parties de la commune par affiches et publications.

Il invite, par les mêmes voies, les perdants à faire la déclaration de leurs pertes dans les délais réglementaires.

Les annonces et avis doivent être renouvelés la veille de la vérification.

Les déclarations que les perdants doivent effectuer sont formulées sur des imprimés mis à leur disposition à la mairie ; *elles doivent, sous peine de déchéance du droit au dégrèvement*, être déposées à la mairie au plus tard au jour et à l'heure fixés pour la vérification et indiqués sur les affiches. (Instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 272.)

La déclaration des pertes peut être valablement déposée à la mairie par un fermier. (Réponse question écrite n° 4621 posée par M. Gaumet, député, *J. O.* du 10 septembre 1929, Débats Chambre, page 2912, 1^{re} colonne.)

Vérification des pertes. — Le Contrôleur et les Commissaires se font assister par le maire et, au besoin, par quelques habitants non intéressés.

Ils visitent les lieux, s'il est nécessaire, de manière à se rendre un compte exact de la nature, de l'étendue et de l'importance du sinistre.

Ils vérifient les déclarations, en les rapprochant des

indications de la matrice cadastrale et dressent un procès-verbal collectif qui présente, avec la liste des perdants, les renseignements nécessaires pour assurer le calcul des dégrèvements et pour faciliter la distribution des secours par le Préfet (voir page 21, annexe n° 2).

Les pertes doivent être estimées avec modération et sincérité.

Il n'y a pas lieu de tenir compte des dommages qui n'excèdent pas l'importance de ceux que l'ordre naturel des choses peut occasionner.

Le Contrôleur et les Commissaires comparent les résultats de leur travail avec les données générales qu'ils ont pu recueillir sur l'étendue et la gravité du sinistre, tant par la visite des lieux que par le rapprochement des documents statistiques à leur disposition.

Les propriétaires aisés dont les récoltes endommagées étaient assurées ont droit à la remise de l'impôt. (Décision ministérielle, 13 juin 1842, Gers.)

La circonstance que les pertes de récoltes seraient compensées par l'élévation des prix de vente ne supprime pas le droit au dégrèvement.

Dommages causés par la grêle. — Toutefois, en ce qui concerne les dommages causés par la grêle, l'article 135 de la loi du 31 mars 1932 est venu subordonner le droit au dégrèvement à l'assurance du sinistré.

Aux termes de cet article :

« A l'expiration d'un délai de cinq ans à partir de la promulgation de la présente loi, le défaut d'assurance entraînera la privation de tout secours et de toute

remise d'impôt pour pertes de récoltes du fait de la grêle.

« L'assurance est contractée soit à une mutuelle locale fonctionnant conformément aux dispositions de la loi du 4 juillet 1900, soit à une société d'assurance privée dont les tarifs auront été approuvés par le Ministre de l'Agriculture. »

Ces dispositions ont pour objet d'inciter les exploitants agricoles à *s'assurer contre la grêle*.

Le défaut d'assurance sera sanctionné par la privation des remises ou modérations de la contribution foncière et par répercussion, le cas échéant, d'un dégrèvement de l'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole (voir page 20, annexe n° 1).

Rédaction du procès-verbal. — Le Contrôleur et les Commissaires n'arrêtent définitivement le procès-verbal qu'après avoir acquis l'assurance que les estimations des pertes ne présentent pas d'exagération.

Pour les propriétés qui sont louées, on inscrit en dessous du nom du propriétaire celui du fermier afin que ce dernier puisse, s'il y a lieu, participer à l'allocation de secours. Cette indication est également indispensable pour savoir sur quelle cote de bénéfices agricoles doit porter la réduction visée ci-dessus. Pour le surplus, il n'est attribué de numéro d'ordre qu'aux lignes présentant des indications de nature à motiver l'allocation de dégrèvement d'impôt.

Il convient d'observer que ce dégrèvement est toujours accordé au propriétaire, alors même que les immeubles seraient loués.

Avant d'arrêter et de signer le procès-verbal, le Contrôleur et les Commissaires y mentionnent le nombre des déclarations de pertes qui ont été faites, ils cotent ces déclarations et paraphent la dernière.

Il ne doit être établi qu'un seul procès-verbal pour toutes les pertes même d'origine différente ayant fait l'objet d'une vérification unique.

Le procès-verbal une fois arrêté et signé par le Contrôleur et les Commissaires, aucune déclaration ne peut plus être admise.

Décisions (ordonnancement et notification). — Après renvoi par le Contrôleur, le procès-verbal est vérifié par le Directeur; il est complété par l'inscription des remises d'impôt proposées, puis il est adressé au Préfet avec la demande du Maire et les déclarations des perdants (Instruction du 2 avril 1928, article 274).

Le Préfet statue, puis il renvoie le dossier au Directeur qui assure l'ordonnancement et la notification des dégrèvements.

Il n'est pas envoyé d'avis pour les dégrèvements inférieurs à 1 franc (Instruction du 2 avril 1928, article 275).

II. — Demandes individuelles.

Les demandes individuelles sont également adressées au Directeur des Contributions Directes.

Elles sont dispensées du droit de timbre.

Comme les demandes en décharge ou réduction, elles doivent être accompagnées de l'avertissement ou indi-

quer le nom de la commune ainsi que l'article du rôle dans lequel est comprise la cotisation dont le dégrèvement est demandé.

Elles doivent, en outre, être accompagnées d'un mandat régulier si elles sont présentées par une personne autre que celle qui est régulièrement imposée.

C'est ainsi que, contrairement à l'usage admis pour les demandes collectives, un fermier n'est pas recevable, sans mandat régulier de son propriétaire, à introduire une demande individuelle, alors même qu'aux clauses du bail, il serait tenu de la charge des impôts (Réponse à question écrite n° 4621 posée par M. Gaumet, député, *J. O.*, du 10 septembre 1929, Débats Chambre, p. 2912, 1^{re} colonne).

Les demandes individuelles sont, par ailleurs, instruites et jugées suivant les mêmes règles que les demandes collectives sous les réserves suivantes :

a) Il n'est pas nommé de commissaires et, en dehors du Contrôleur, le Maire seul est appelé à donner son avis sur la feuille d'instruction ouverte par la Direction pour chaque demande.

b) Le contribuable n'a pas à remplir de bulletin de pertes (Instruction du 2 avril 1928, article 276).

Sous peine de déchéance, les demandes individuelles doivent être produites dans les mêmes délais que les demandes collectives (voir page 9).

Les décisions prises par le Préfet sont notifiées dans les conditions exposées ci-dessus.

Appel des arrêtés préfectoraux. — Les arrêtés préfectoraux intervenus sur les demandes individuelles ou

collectives en remise ou modération pour pertes résultant d'événements extraordinaires peuvent être attaqués devant le Ministre des Finances, soit par les intéressés, soit par l'Administration.

Pourvois des contribuables. — Les pourvois adressés au Ministre par les Contribuables sont transmis par l'Administration au Préfet qui les communique pour instruction au Directeur (instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 297).

Aucun délai n'est fixé pour la présentation de ces pourvois qui ne sont pas passibles du droit de timbre.

Mais ils sont soumis aux formes prévues pour la présentation des requêtes devant le Conseil d'État en ce qui concerne la production de l'arrêté attaqué, c'est-à-dire qu'ils doivent être accompagnés d'une ampliation de l'arrêté ou de la lettre de notification adressée au requérant.

Il peut d'ailleurs être utilement justifié de l'arrêté attaqué même postérieurement à l'introduction du pourvoi (instruction du 2 avril 1928, article 236).

D'autre part, le requérant satisfait suffisamment à ses obligations sur ce point en produisant une copie écrite de sa main de la lettre d'avis de décision (arrêt du Conseil d'État du 1^{er} juin 1900, Demargne, Creuse, Lebon, page 386).

La production de l'arrêté attaqué ou de l'avis de décision est obligatoire pour le requérant, alors même que, au moment où il se pourvoit, la décision attaquée ne lui aurait pas encore été notifiée (Arrêt du Conseil d'État du 29 janvier 1892, Taxiscon, Pyrénées-Orien-

tales, Lebon, page 70), ou que dans l'intérêt de l'instruction, l'Administration aurait versé au dossier une copie de cette décision (Arrêt du Conseil d'État du 15 novembre 1890, Doyen, Vosges, Lebon, page 842).

Lorsque les pourvois sont introduits par un tiers, celui-ci doit justifier d'un mandat régulier.

Le Directeur fournit sur chaque pourvoi un rapport spécial qui est établi en double expédition.

L'une des expéditions est adressée au Préfet avec le dossier de l'affaire, l'autre, revêtue de la mention « Copie » en tête de la première page, est envoyée à la Direction générale.

Si le pourvoi est entièrement fondé, le Préfet peut revenir sur sa première décision, sauf à en aviser l'Administration.

Dans le cas contraire, il adresse le dossier, avec ses propositions, à la Direction générale qui soumet l'affaire au Ministre.

La décision du Ministre est portée à la connaissance du Préfet pour être notifiée aux intéressés par les soins du Directeur (Instruction précitée, article 297).

Appel au ministre mieux informé. — Si des faits nouveaux se sont produits depuis que leur pourvoi a été rejeté par une décision ministérielle, les contribuables sont admis à faire appel de cette décision devant le Ministre mieux informé ; mais ils ne sont pas recevables à la déférer au Conseil d'État (Arrêts du Conseil d'État du 13 avril 1855, Izernes, Tarn-et-Garonne, et 3 avril 1908, Pescheux, Seine-et-Oise).

L'appel est instruit suivant les règles exposées ci-

dessus pour les pourvois, mais dans tous les cas, il est soumis à la décision du Ministre (instruction du 2 avril 1928, article 298).

Recours de l'administration. — Décisions déferées. — A moins qu'il ne s'agisse de taxes perçues au profit du département ou des communes, les arrêtés préfectoraux, rendus contrairement à l'avis du Directeur, doivent être déferés sans retard à l'Administration (instruction du 2 avril 1928, article 299).

Le Directeur y joint le dossier de l'affaire, dûment complété, et fournit en double expédition, un rapport où sont exposés et discutés tous les faits de la cause, de manière que l'Administration puisse apprécier, en pleine connaissance, la suite dont l'affaire est susceptible.

Il est sursis à l'exécution des arrêtés déferés jusqu'à notification de la décision du Ministre ou de l'Administration (*ibidem*).

Lorsque l'affaire donne lieu à une décision du Ministre, celle-ci est portée à la connaissance du Préfet et notifiée au contribuable dans les conditions indiquées ci-dessus.

ANNEXE N° 1.

Les demandes en remise pour pertes de récoltes qui ont été accueillies favorablement sont susceptibles d'avoir une répercussion sur l'assiette de l'impôt cédulaire sur les bénéfices de l'exploitation agricole.

Aux termes de l'article 31 des lois codifiées par le

décret du 15 octobre 1926, l'impôt sur les bénéfices agricoles est établi d'après la valeur locative cadastrale des terrains exploités.

Or ces dispositions ont été complétées par l'article 4 de la loi du 27 décembre 1927 ainsi conçu :

« Dans le cas où, par application de l'article 37 de la loi du 15 septembre 1807, il a été accordé remise ou modération de l'impôt foncier pour pertes survenues au cours de l'année antérieure à celle de l'imposition, il n'est pas tenu compte de la valeur locative correspondant au revenu cadastral ayant servi de base au calcul du dégrèvement. »

Si, par exemple, un cultivateur exploite une ferme de 30 hectares d'un revenu cadastral de 2 000 francs et si sur ces 30 hectares, 10 hectares d'un revenu cadastral de 800 francs ont donné lieu à remise totale de l'impôt foncier d'une année par suite de dommages extraordinaires, l'impôt sur les bénéfices agricoles établi au titre de l'année suivante ne sera calculé que sur un revenu de 1 200 francs au lieu de 2 000 francs.

Il en serait de même dans le cas où il aurait été accordé, non une remise, mais seulement une modération.

ANNEXE N° 2.

Les demandes en remise ou modération d'impôt foncier pour pertes de revenus résultant d'événements extraordinaires ne doivent pas être confondues avec celles qui, relatives aux mêmes événements, ont pour objet l'obtention d'un secours.

Il est, en effet, inscrit chaque année au budget de l'État un fonds de secours qui est mis à la disposition du Ministre de l'Agriculture et qui est destiné aux Agriculteurs victimes de pertes matérielles ou d'événements malheureux et non assurés¹.

Les demandes de secours sont adressées au Préfet.

Elles ne sont pas soumises, sous peine de déchéance, aux mêmes délais de présentation que les demandes en dégrèvement ; elles peuvent, en effet, toujours être instruites pourvu qu'elles soient formées avant la clôture de l'exercice auquel elles appartiennent et qu'il existe des traces qui permettent d'apprécier l'importance des pertes (Circulaire du Ministre de l'Agriculture).

Le Service des Contributions Directes n'a pas à intervenir dans l'instruction des demandes de secours lorsqu'elles ne doivent pas donner lieu en même temps à des dégrèvements d'impôt.

Mais lorsque les Contrôleurs sont amenés à instruire des demandes collectives pour pertes, ils peuvent, lorsqu'il ne doit pas en résulter d'inconvénients pour le service, recueillir et consigner sur les procès-verbaux les renseignements destinés à éclairer le Préfet sur l'importance des secours à accorder.

Il a été recommandé aux Préfets de veiller à ce que

1. Les articles 129 à 141 de la loi de finances du 31 mars 1932 modifient complètement ces dispositions en ce qui concerne les dommages causés par la grêle. Suivant ces articles, les allocations de secours seront, au cours des cinq prochaines années, progressivement réduites puis supprimées en ce qui concerne les agriculteurs non assurés.

dans les états de propositions qu'ils adressent au Ministre ne figurent jamais que des gens nécessiteux qui ne sont pas garantis par une assurance et qui ne pourraient se relever de leurs pertes sans l'aide du gouvernement.

Le Préfet ne doit, d'autre part, accepter les propositions de secours qui lui parviennent des mairies qu'autant qu'elles sont appuyées de procès-verbaux de constatation et accompagnées de tous les renseignements d'usage sur la situation des perdants (chiffre d'impôts, charges de famille, etc...).

Ce n'est qu'après le contrôle sévère de toutes les demandes que le Préfet adresse au Ministre de l'Agriculture ses états nominatifs de propositions de secours en faveur des perdants nécessiteux et non assurés (Circulaire aux Préfets du Ministre de l'Agriculture).

Les demandes de secours se différencient très nettement des demandes en dégrèvement pour pertes. Les premières ont un caractère subjectif puisque les secours ne sont donnés qu'aux personnes nécessiteuses et non assurées.

Les secondes, au contraire, sont accordées objectivement à raison de la perte subie, sans qu'il y ait lieu de considérer la personne du sinistré.

II

DEMANDES EN REMISE OU MODÉRATION POUR VACANCE DE MAISONS OU CHOMAGE D'USINES

D'après l'article 38 de la loi du 15 septembre 1807, les propriétaires de propriétés bâties sont admis à se pourvoir en remise ou modération d'impôt foncier dans le cas de perte totale ou partielle de leur revenu d'une année.

D'autre part, aux termes de l'article 5 de la loi du 28 juin 1833, les vacances pendant un trimestre au moins de tout ou partie des maisons dont les propriétaires ne sont pas dans l'habitude de se réserver la jouissance pourront donner lieu au dégrèvement de la portion d'impôt afférente au revenu perdu.

Les expressions de l'article 38 de la loi du 15 septembre 1807, perte totale ou partielle du revenu d'une année, s'entendent des pertes occasionnées par la vacance trimestrielle comme par la vacance annuelle, ainsi que des pertes résultant de l'inhabitation partielle comme de l'inhabitation totale des maisons dont les propriétaires ne sont pas dans l'habitude de se réserver

la jouissance (décision ministérielle du 14 mai 1845).

La portée de ces dispositions a été restreinte, en ce qui concerne les maisons d'habitation, par l'article 35 de la loi du 8 août 1885 qui est ainsi conçu :

« A partir du 1^{er} janvier 1886, les vacances de maison ou de parties de maison ne donneront lieu à remise ou modération d'impôt foncier que lorsque l'inhabitation aura duré une année au moins.

« Toutes les dispositions des lois antérieures, contraires au présent article, sont abrogées. »

De la combinaison de ces textes, il résulte que les vacances de maisons ou de parties de maison destinées à la location ne peuvent donner lieu à dégrèvement d'impôt foncier que si l'inhabitation a duré une année au moins tandis que pour les usines, ce droit existe après trois mois de chômage.

A. — Vacances de maisons.

Si, en principe, la remise de l'impôt foncier est basée sur la perte de revenu et si l'Administration ne s'est jamais refusée à l'application de la loi dans un sens favorable aux intéressés, en fait, l'allocation du dégrèvement a toujours été subordonnée aux cinq conditions de fond suivantes :

1^o La maison ou la partie de maison inhabitée doit être destinée à la location.

2^o La vacance est indépendante de la volonté du propriétaire.

3^o Le propriétaire doit avoir fait infructueusement,

pendant un certain délai, toutes les démarches nécessaires pour louer son immeuble.

4° Le propriétaire doit avoir subi une perte de revenu.

5° La vacance doit avoir duré au moins un an.

Il est fait immédiatement observer que les propriétaires de chantiers, lieux de dépôt de marchandises, etc.... sont assimilés aux propriétaires de maisons ordinaires (voir page 32 la définition de l'usine).

Première condition. — La maison doit être destinée à la location.

On ne peut considérer comme remplissant cette condition les châteaux et les maisons de campagne qui ne sont pas loués habituellement quand bien même le propriétaire ne les aurait pas habités pendant le cours de l'année pour laquelle il réclame (décision ministérielle du 20 avril 1835, Girard, Indre).

Sont d'une façon générale exclues du droit au dégrèvement les maisons inhabitées que les propriétaires ne sont pas dans l'usage de louer (décisions ministérielles du 10 juillet 1832 et du 10 novembre 1877).

Ces décisions sont conformes aux dispositions de la loi du 28 juin 1833, article 5, rappelées ci-dessus.

Lorsque par ailleurs l'immeuble est à vendre, aucune remise ou modération d'impôt ne peut être accordée.

Dans ce cas en effet, il ne s'agit plus d'un immeuble destiné à la location et, d'autre part en ne vendant pas son immeuble, le propriétaire subit une perte en capital et non une perte en revenu.

Or, cette dernière est seule envisagée par la loi du 15 septembre 1807.

Souvent, des propriétaires apposent des pancartes sur leurs maisons avec cette mention « propriété à louer ou à vendre ».

Il est alors évident que leur intention est surtout de vendre ; la menace de la vente est par ailleurs un obstacle à une location normale.

La non-location ne peut, dans ces conditions, être considérée comme indépendante de la volonté du propriétaire qui n'est dès lors pas recevable à solliciter un dégrèvement.

Mais la remise est due lorsque la vacance est occasionnée par des travaux d'entretien et de réparations destinés à faciliter la location (Pas-de-Calais, février 1867) ou par des transformations intérieures n'entraînant pas démolition totale ou partielle (A. 6 février 1880, Lesueur).

Il n'en serait pas de même s'il s'agissait de travaux de reconstruction ou d'agrandissement (Décision ministérielle du 18 novembre 1854) ou de modifications intérieures destinées à donner une plus-value importante à l'immeuble (Décision ministérielle du 14 août 1897).

Deuxième condition. — La vacance doit être indépendante de la volonté du propriétaire.

Il n'en est pas ainsi lorsque la non-location a pour cause le mauvais entretien de l'immeuble.

Il appartenait en effet au propriétaire d'effectuer les réparations nécessaires (Décision ministérielle des 7 et 10 août 1860, Seine-Inférieure. — Voir aussi réponse du Ministre au *Journal Officiel* du 31 mars 1931. Débats, Chambre, page 2454).

De même, le dégrèvement n'est pas dû en cas d'habitation, lorsque le propriétaire renonçant à louer ses immeubles dans les conditions ordinaires, c'est-à-dire non meublés, les consacre dans un but de spéculation avec les meubles destinés à cet usage à la profession de loueur de chambres ou d'appartements meublés (Décisions ministérielles du 22 septembre 1876 et du 30 juin 1900).

Si cet immeuble n'est pas loué, il n'est pas pour cela vacant dans le sens propre du mot puisqu'il ne cesse pas d'être meublé.

En outre, cette perte constitue une perte commerciale et non de revenu foncier (Solution au bulletin de 1899, page 36).

Il ne saurait non plus être accordé de remise au propriétaire qui a loué une partie de l'immeuble qu'il possède pour servir de dépôt de pétrole et qui se trouve, par suite des règlements de police applicables aux établissements dangereux, dans l'impossibilité d'affirmer les locaux d'habitation constituant le surplus de son immeuble.

Ce genre de location n'est pas, en effet, indépendant de la volonté du propriétaire (Solution au bulletin de 1902, page 40).

Il a été également décidé que les dispositions des articles 38 de la loi du 15 septembre 1807 et 35 de la loi du 8 août 1885 ne pouvaient s'appliquer à un théâtre de plein air qui est en chômage neuf mois de l'année alors que, conformément à sa destination, il ne peut être exploité qu'en juillet, août et septembre

(Décision ministérielle, *J. O.*, du 14 novembre 1931. Débats, Chambre, page 3865).

Un prix de loyer excessif serait pareillement un motif de rejet de la demande (Décisions ministérielles du 21 octobre 1854 et du 17 mai 1899, voir aussi réponse du ministre, *J. O.* du 26 février 1932, débats Chambre, page 846, 2^e colonne).

Si le propriétaire pose des conditions draconiennes, s'il ne veut pas d'enfants, etc..., la vacance n'est pas indépendante de sa volonté et le dégrèvement est à juste titre refusé.

Par contre, lorsque la vacance provient du fait de l'administration, le dégrèvement est dû.

Troisième condition. — Il faut que le propriétaire ait fait des démarches infructueuses pour louer son immeuble. Il ne suffit pas qu'il ait apposé sur sa maison une pancarte « à louer » pour avoir droit au dégrèvement. Il faut qu'il ait clairement manifesté sa volonté de louer, soit par des insertions dans les journaux, soit par des annonces. Ces insertions et annonces ne seraient pas d'ailleurs suffisantes s'il était reconnu qu'à tous ceux qui ont demandé à louer le propriétaire ait opposé un refus systématique.

Cette condition se ramène en définitive à la deuxième, c'est-à-dire à l'examen de la volonté du propriétaire.

Mais que décider dans le cas où des habitations ouvrières construites par un industriel et constituant en quelque sorte une annexe de son usine viennent à se trouver vacantes par suite du licenciement du personnel provoqué par la crise économique ?

Il semble que dans ce cas tout particulier, l'industriel aura droit à remise d'impôt pour les maisons vacantes, même s'il ne cherche pas à les louer à d'autres qu'à ses ouvriers à qui il les réserve pour le cas d'une reprise éventuelle des affaires.

La vacance peut alors, en effet, être considérée comme indépendante de sa volonté.

Quatrième condition. — Le réclamant doit avoir subi une perte de revenu.

Il ne peut bénéficier d'un dégrèvement, bien que sa maison soit vacante, s'il continue à toucher un loyer, lorsque, par exemple, il a été indemnisé de son loyer par le dernier locataire parti avant l'expiration du bail (Décision ministérielle du 30 juin 1858, Seine-Inférieure).

D'une façon générale, lorsque le propriétaire, à la suite d'un arrangement amiable ou d'un procès, touche une indemnité de résiliation qui comprend des loyers échus ou à échoir, aucun dégrèvement ne peut être accordé.

Cinquième condition. — La vacance doit avoir duré au moins un an (Loi du 8 août 1885, article 35).

Dans le cas contraire, la demande est rejetée comme prématurée.

Cette condition n'appelle aucune observation particulière.

A noter toutefois que pour l'appréciation du droit au dégrèvement, chaque maison ou chaque partie de maison constituant un logement doit être considérée séparément (Réponse du Ministre, *J. O.* du 18 février 1930, Débats, Chambre, p. 799).

Si, en particulier, deux appartements d'une même maison ont été successivement non loués durant six mois chacun, aucun dégrèvement ne saurait être alloué, la vacance n'ayant pas duré un an.

En résumé, les remises ou modérations d'impôt foncier pour vacance de maisons ou de parties de maisons (de chantiers ou de parties de chantiers) ne s'appliquent qu'aux immeubles destinés à la location et ne peuvent être accordées que dans le cas où la perte de revenu résulte d'une vacance remontant au moins à un an et indépendante de la volonté du propriétaire.

B. — Chômages d'usines.

Définition de l'usine au sens fiscal. — Il convient tout d'abord de distinguer l'usine des autres immeubles bâtis.

Cette distinction a une très grosse importance pour l'assiette de la contribution foncière puisque le revenu net des usines est calculé en déduisant 40 pour 100 de la valeur locative alors que celui des maisons ordinaires est obtenu en ne retranchant que 25 pour 100.

Au point de vue fiscal, la jurisprudence admet comme usines non seulement les établissements industriels proprement dits mais encore certaines constructions ou parties de construction qui bien que n'ayant pas ce caractère au sens usuel du mot paraissent cependant soumises en raison de l'outillage qui y est employé et de la nature des opérations qui y sont effectuées à des

causes de détérioration plus nombreuses et plus rapides que les bâtiments ordinaires.

C'est ainsi qu'un immeuble dont une partie était utilisée par la *Compagnie des lits militaires* pour le blanchissage des effets de troupes et le surplus pour le logement de ses employés a été cotisé sous la déduction du tiers (aujourd'hui 40 pour 100), pour la première partie et sous la déduction du quart pour la seconde (Arrêt du Conseil d'État du 24 mai 1895, Bodin, Rhône).

De même, dans un *établissement de bains*, la déduction du tiers (aujourd'hui 40 pour 100) a été admise pour les locaux industriels et celle du quart maintenue pour la partie affectée à l'habitation (Arrêt du 25 octobre 1895, Burgnière, Aveyron).

A l'égard d'un établissement de *docks et entrepôts*, le Conseil d'État a maintenu la déduction du quart pour les logements du Directeur et des employés, les bureaux, etc., et a admis celle du tiers (aujourd'hui 40 pour 100), pour les locaux industriels proprement dits (Arrêt du 27 novembre 1897, Compagnie des Docks et entrepôts de Marseille, Bouches-du-Rhône).

Un *parc à huîtres* a été considéré comme un établissement industriel (Arrêt du 30 octobre 1897, veuve Bocquet, Seine-Inférieure).

A été également considérée comme tel la partie d'un immeuble dans laquelle un fabricant de confections a installé un *outillage industriel* comprenant plusieurs moteurs électriques, une scie à découper et deux cents machines à coudre (Arrêt du 20 mars 1931, dame

veuve Chassaignon, Rhône, Dupont 1931, page 468).

Par contre, ce caractère a été refusé à un bâtiment affecté à l'usage de *tissage à la main* et dans lequel on n'utilisait ni force motrice ni outillage fixe (Arrêt du 31 mai 1895, Bocquillon, Aisne) ; à des locaux (*caves et celliers*), servant à la transformation et à la manipulation des vins de Champagne sans autre outillage que des treuils à main (Arrêt du 22 février 1907, Deullin, Marne) ; à un bâtiment où était installée une fabrique d'eaux gazeuses comprenant un moteur à gaz de 4 chevaux, une machine à fabriquer de l'eau de Selz et une petite cuve (Arrêt du 13 janvier 1908, Radineau, Seine) ; à des locaux à *usage de magasin*, nonobstant l'installation dans ces magasins d'un outillage fixe peu important, à savoir un moteur à gaz et deux mélangeurs (Arrêt du 28 novembre 1913, Vivier, Loire-Inférieure) ; à un atelier d'*héliogravure* ne comportant aucun moteur mécanique, mais seulement des presses à bras (Arrêt du 24 novembre 1913, Tetin, Seine) ; à des locaux servant à l'épuration et à la mise en bouteilles d'eaux minérales, ces locaux n'ayant pas le caractère d'usine (Arrêt du 9 mars 1914, Société de l'Eau de Villecabras, Rhône) ; à un bâtiment servant de *dépôt de sucre* où est installé un moteur à gaz de 20 chevaux actionnant deux appareils dits mélangeurs destinés à donner aux sucres une teinte uniforme (R. O. 4597) ; à deux maisons servant l'une de *magasin*, l'autre de bureau, de garage et de logement de concierges qui ne peuvent, à raison de leur destination et des opérations qui y sont effectuées, être regardées comme constituant une usine au sens de

l'article 5 de la loi du 8 août 1890 (Arrêt du 27 février 1931, Société anonyme des établissements Henri Couzineau, Nord).

La question de savoir si un bâtiment doit être considéré comme usine ou comme maison ordinaire est donc une question de fait qu'il appartient au service local d'apprécier, sous réserve du droit par les contribuables de soumettre cette appréciation aux Tribunaux Administratifs, s'ils s'estiment lésés.

Mais d'une façon générale, l'outillage employé doit être relativement important pour conférer à un bâtiment le caractère d'usine.

La distinction des maisons et des usines a son intérêt dans le cas de demandes en remise pour vacance ou pour chômage puisque depuis l'article 35 de la loi du 8 août 1885, les demandes ne peuvent être utilement présentées pour les maisons ordinaires qu'après un an de vacance tandis qu'il suffit de trois mois de chômage pour motiver le dégrèvement en ce qui concerne les usines.

En pratique, il semble que le service ne devra considérer comme usines, pour l'instruction des demandes de l'espèce, que les immeubles ayant bénéficié de la déduction de 40 pour 100 pour la détermination du revenu net foncier.

Les demandes pour chômage d'usines sont soumises aux deux conditions de fond suivantes :

1° Le chômage doit être indépendant de la volonté du propriétaire ;

2° Il doit avoir duré au moins un trimestre.

Première condition. — La première condition est résumée en ces termes par l'Administration dans une circulaire n° 2036 du 2 avril 1930 :

« L'article 283 du règlement ministériel du 2 avril 1928 sur les réclamations prévoit qu'à l'égard des réclamations pour chômage d'usine, le Service doit s'assurer que la perte subie a été indépendante de la volonté du propriétaire.

« Or le chômage des usines résulte le plus souvent de circonstances économiques générales ou locales plutôt que de la volonté des propriétaires et le dégrèvement que les intéressés peuvent réclamer de ce fait se trouve dès lors justifié par la raison que la perte de revenu qu'ils ont subie est, en quelque sorte, inévitable. »

En principe, dès que le chômage est effectivement constaté, le dégrèvement est dû.

Toutefois, si le chômage était motivé par le désir d'améliorer le matériel ou d'augmenter l'importance de l'usine, la remise serait refusée (Décision ministérielle du 18 novembre 1854. — Seine-Intérieure).

Elle serait par contre accordée si le chômage était occasionné par la nécessité de travaux d'entretien.

Il n'y a pas lieu d'autre part de rechercher, comme pour les vacances de maisons, si l'usine pouvait ou non être louée (Décision ministérielle. — 26 décembre 1929).

Cependant, lorsqu'une usine est louée et qu'elle demeure en chômage entre les mains du locataire, aucun dégrèvement ne peut être alloué, puisqu'en fait,

le propriétaire, ne cessant pas de toucher le prix de son bail, n'éprouve aucune perte de revenu.

Deuxième condition. — Les remises pour cause de chômage ne sont susceptibles d'être accordées qu'en cas de perte de revenu provoquée par l'arrêt complet de l'établissement pendant une durée d'au moins trois mois consécutifs.

Il est nécessaire que le chômage soit complet.

Lorsqu'il n'affecte qu'une partie d'une usine, on ne saurait envisager la remise partielle de l'impôt y afférent que dans le cas où la partie inutilisée pourrait être considérée comme constituant en elle-même un véritable établissement industriel susceptible d'une exploitation séparée (Décision ministérielle du 1^{er} avril 1930).

En résumé, le droit au dégrèvement pour les usines est subordonné à une perte de revenu motivée par un chômage effectif et complet d'au moins trois mois consécutifs.

Présentation de demandes.

Les demandes en remise pour vacance de maisons et les demandes en remise pour chômage d'usines sont soumises aux mêmes conditions de forme.

Formalité essentielle, elles doivent être produites dans les quinze jours ayant suivi soit la cessation de la vacance ou du chômage, soit l'expiration des différentes périodes pour lesquelles le dégrèvement est susceptible d'être obtenu (un an pour les maisons ordinaires et les chantiers et trois mois pour les usines).

Lorsqu'un immeuble ayant déjà fait l'objet d'un précédent dégrèvement continue d'être inhabité et inexploité, le propriétaire ne peut reproduire utilement sa demande qu'après l'expiration d'une nouvelle période d'inoccupation ou de chômage (un an ou trois mois).

En ce qui concerne les chômages d'usines, le Ministre a décidé, le 11 juillet 1932, que si la nouvelle demande s'applique à une période dépassant trois mois, le droit au dégrèvement est acquis en principe pour la totalité de cette période, dans la limite, bien entendu, où la prolongation de chômage n'excède pas un an (*Bulletin des Contributions directes* de novembre 1932, n° 11, page 124, 3^e colonne).

Mais dans le cas de cessation de la vacance ou du chômage, le dégrèvement est calculé pour la période écoulée depuis la date du dernier dégrèvement accordé, même si elle est inférieure à douze mois ou à trois mois.

Ces délais sont de rigueur et il n'appartient qu'au Ministre de relever de la déchéance les demandes reçues après leur expiration (Instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 281).

Calcul des dégrèvements.

En aucun cas on ne doit faire remonter les dégrèvements pour vacance de maisons à plus de douze mois en deçà des quinze jours ayant précédé la réclamation ni les étendre à une date postérieure à celle de la présentation de la demande.

Dans le cas où la vacance a duré plus d'une année, les dispositions qui précèdent doivent être appliquées de la manière la plus favorable au réclamant sans que toutefois la période sur laquelle porte le dégrèvement puisse jamais être supérieure à une année pour la même réclamation.

Exemples :

1^o Soit une demande présentée le 13 avril 1932, alors que la vacance remonte au 1^{er} janvier 1931, soit à plus de quatorze mois.

Le dégrèvement sera calculé sur la période :

30 mars 1931-29 mars 1932.

2^o Soit une vacance ayant duré du 1^{er} janvier 1931 au 1^{er} mars 1932.

Pour bénéficier du dégrèvement maximum, il aurait fallu présenter une réclamation avant le 16 janvier 1932 pour l'année 1931 et une seconde avant le 16 mars 1932 pour la période 1^{er} janvier-1^{er} mars 1932.

Quand les mois d'inhabitation ou de vacance appartiennent à deux années, le dégrèvement doit être calculé sur les contributions afférentes à chaque année.

Pour constater le droit au dégrèvement comme aussi pour délimiter la période de vacance ou de chômage en vue des dégrèvements ultérieurs, il convient d'envisager le jour où commence et celui où finit cette période ; mais lorsqu'il s'agit de déterminer la quotité de la remise, le point de départ de la vacance ou du chômage peut être reporté au 1^{er} du mois de telle sorte que les éléments de calcul représentent toujours des douzièmes

de la cotisation en cause (Instruction ministérielle du 2 avril 1928, n° 288).

On prend soit le 1^{er} du mois dans lequel la vacance ou le chômage a commencé, soit le premier du mois suivant selon que l'une ou l'autre de ces deux dates se rapproche davantage de l'ouverture de la vacance ou du chômage. Toutefois, à l'expiration de la vacance ou du chômage, le dégrèvement doit être calculé, exactement par jour.

Le délai de quinze jours est actuellement la seule condition de forme particulière à la production des demandes en remise pour vacance de maisons ou chômage d'usines.

Avant la loi de finances du 31 mars 1932, les demandes, pour être recevables, devaient en outre être produites sur timbre, lorsque la cote dépassait trente francs.

Mais cette obligation a disparu avec l'article 4 de la loi du 31 mars 1932, qui a dispensé du timbre dans tous les cas les réclamations adressées au Directeur.

Les formes prescrites pour la présentation des demandes en décharge, ou réduction (production de l'avertissement, mandat, etc..., voir page 16) sont d'autre part applicables aux demandes en remise pour vacance ou chômage, qui doivent être adressées au Directeur des contributions directes du département du lieu de l'imposition.

Elles sont ensuite transmises au Contrôleur qui prend l'avis du Maire et s'assure de l'exactitude des faits allégués.

Puis il renvoie le dossier à la Direction avec son avis.

Le Directeur examine alors les propositions du Contrôleur et rédige ses conclusions.

Il est à noter que les remises et modérations dont il s'agit n'entraînent pas l'allocation de dégrèvements correspondants sur la taxe des biens de main-morte (voir le nota inséré après l'analyse de l'arrêt du 22 mars 1912, n° 4569) non plus que sur la taxe vicinale (Arrêt du Conseil d'État du 13 février 1911, n° 4498).

Par contre, toute remise ou modération de l'espèce entraîne une remise correspondante des taxes départementale ou communale sur le revenu net des propriétés bâties (Décret du 11 décembre 1926, article 6).

Enfin, des remises ou des modérations de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères peuvent, si l'acte autorisant l'établissement de la taxe le prévoit, être accordées en cas de vacance de maisons (Décret du 11 décembre 1926, article 11).

Avant de transmettre le dossier à la Préfecture, le Directeur apprécie s'il convient, dans l'intérêt de l'instruction, que le réclamant soit mis à même de fournir des observations.

Dans cette hypothèse, le Directeur informe le contribuable, par une lettre, adressée sous pli recommandé, avec accusé de réception, qu'il peut, pendant un délai de dix jours, prendre connaissance du dossier à la Direction.

Passé ce délai et si le contribuable n'a pas présenté d'observations, le Directeur envoie le dossier au Préfet pour décision.

Si des observations ont été formulées le Directeur renvoie le dossier au Contrôleur pour supplément d'instruction. Celui-ci effectué, il renvoie le dossier à la Préfecture après avoir, s'il y a lieu, modifié ses premières propositions.

Les arrêtés préfectoraux sont notifiés par des lettres non recommandées indiquant, dans le cas où ils prononcent l'admission totale ou partielle des demandes, les conditions et les délais dans lesquels le contribuable peut, le cas échéant, réclamer un nouveau dégrèvement.

Les arrêtés préfectoraux peuvent au surplus être portés en appel devant le Ministre des Finances, dans les mêmes conditions que ceux intervenus sur les demandes en remise pour pertes résultant d'événements extraordinaires (voir pages 18 et 19).

Mais les pourvois concernant les demandes en remise pour vacance de maisons ou pour chômage d'usines sont passibles du droit de timbre, lorsqu'ils ont pour objet une cote non inférieure à trente francs.

III

DEMANDES EN REMISE OU MODÉRATION POUR DÉMOLITION DE BATIMENTS EN COURS D'ANNÉE

Conformément à l'article 38 de la loi du 15 septembre 1807, les propriétaires de propriétés bâties sont admis à se pourvoir en décharge ou réduction dans le cas de destruction totale ou partielle de leurs bâtiments.

Donnant à ce texte une portée générale, le Conseil d'État ne faisait au début (voir arrêts des 5 février 1841, 24 mars et 9 avril 1849) aucune distinction pour le jugement des réclamations en raison de l'époque (avant ou après le premier janvier) de la disparition de la matière imposable. Le droit du contribuable était le même dans tous les cas et sa demande était toujours considérée comme une demande en décharge soumise à la juridiction du Conseil de Préfecture.

Mais depuis 1849, la jurisprudence a changé.

On peut la considérer aujourd'hui comme définitivement fixée par des arrêts assez nombreux, notamment par ceux des 18 février et 29 novembre 1854 qui ont décidé que la démolition d'une maison ne pouvait, pour

l'année où cette démolition était effectuée, donner lieu qu'à une demande en remise ou modération et que c'était au Préfet, à l'exclusion du Conseil de Préfecture, qu'il appartenait de statuer sur cette réclamation.

Ces dernières décisions sont conformes au principe d'après lequel la contribution, légalement établie au 1^{er} janvier, est due pour l'année entière (circulaire n° 343 du 24 janvier 1856).

Cependant, en matière de patente, la cessation postérieure au premier janvier peut donner lieu, dans certains cas, à réduction et non à modération.

Le principe n'est donc pas d'une application rigoureuse.

Si d'autre part l'on admet facilement que la destruction accidentelle entraîne un dégrèvement d'impôt, on comprend moins qu'il en soit de même en cas de démolition volontaire.

Il semble que, par analogie avec la solution adoptée pour les demandes en remise pour vacance de maisons ou chômage d'usines, le dégrèvement devrait être refusé dans le cas où la démolition n'est pas indépendante de la volonté du propriétaire.

Mais cette restriction n'est pas faite.

Par suite, la destruction ou la démolition même volontaire en cours d'année d'une maison ou usine donne lieu à remise gracieuse de la contribution foncière de l'année durant laquelle cette destruction ou cette démolition a été accomplie.

Le dégrèvement est calculé au prorata des mois restant à courir depuis l'événement en cause jusqu'à la

fin de l'année, le point de départ étant fixé au premier du mois suivant celui durant lequel la démolition a été effectuée.

Soit, par exemple, une maison démolie le 8 février 1932.

La modération d'impôt sera égale aux 10/12 de la contribution foncière afférente à cette maison pour l'année 1932.

Le dégrèvement est dû d'autre part aussi bien pour une démolition partielle que pour une démolition totale.

S'il a été supprimé en cours d'année une partie de l'outillage fixe d'une usine, outillage imposable à la contribution foncière, il peut être formé une demande en modération en ce qui concerne cette suppression.

Dans le silence de la loi, on doit considérer que, même si l'outillage supprimé a été remplacé à peu près à la même date par un outillage équivalent, le dégrèvement est cependant dû.

Mais il apparaît, dans ce cas, abusif, l'Administration n'ayant pas, en contre-partie, le droit d'établir une imposition supplémentaire pour les maisons construites ou pour l'outillage fixe installé en cours d'année.

Un immeuble édifié en juin 1932 par exemple ne peut en effet être imposé qu'à partir du 1^{er} janvier 1933.

Pour le surplus, comme les dégrèvements pour vacance de maisons ou chômage d'usines, les remises et modérations accordées pour démolition en cours d'année n'entraînent pas l'allocation de dégrèvements correspondants sur la taxe de mainmorte non plus que sur la taxe vicinale.

Par contre, toute remise ou modération de l'espèce entraîne une remise correspondante des taxes départementale et communale sur le revenu net des propriétés bâties (Décret du 11 décembre 1926, article 6).

Mais il n'est pas prévu de modération de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Présentation des demandes.

Les demandes en remise pour démolition de bâtiments doivent, sous peine de déchéance, être produites dans les quinze jours de l'achèvement de la démolition (Instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 281).

Elles doivent être adressées au Directeur des Contributions directes du lieu de l'imposition.

Depuis l'article 4 de la loi du 31 mars 1932, elles sont dispensées du timbre.

Elles sont, au surplus, soumises aux autres conditions de forme habituelle (voir page 16).

Elles sont instruites par le Contrôleur qui prend l'avis du Maire.

La décision appartient au Préfet ; elle est susceptible d'être contestée devant le Ministre dans les mêmes conditions que les décisions qui interviennent sur les demandes en remise pour vacance de maisons ou chômage d'usines (voir page 42).

IV

DEMANDES EN REMISE OU MODÉRATION POUR CAUSE DE GÊNE OU D'INDIGENCE

Présentation des demandes.

Les contribuables peuvent solliciter le dégrèvement à titre gracieux de tout ou partie de leur cotisation pour cause de gêne ou d'indigence (Instruction du 26 Prairial an VIII, reproduite dans celle du 2 avril 1928, article 286).

Les demandes sont adressées au Directeur Départemental des Contributions directes du lieu de l'imposition.

Toutefois, les pétitions qui visent uniquement des taxes municipales (taxes sur les chiens, taxe des prestations, taxe vicinale, etc...), autres que celles instituées en exécution de la loi du 13 août 1926 ou des taxes qui, prévues par cette loi, ne sont pas assises par les agents des Contributions directes (voir page 53) doivent être envoyées directement au Préfet pour être soumises, le cas échéant, au Conseil Municipal à qui il appartient d'accorder les dégrèvements en ce qui touche les taxes municipales.

Les demandes pour cause de gêne ou d'indigence peuvent être produites à toute époque. Avec celles tendant à remise de pénalités, ce sont les seules réclamations pour la présentation desquelles aucun délai n'est exigé.

Mais elles doivent remplir les autres conditions de forme habituelles, c'est-à-dire qu'elles doivent être individuelles et être accompagnées de l'avertissement ou indiquer le nom de la commune ainsi que l'article du rôle dans lequel est comprise la cotisation dont le dégrèvement est demandé (voir page 16).

Elles exposent les motifs (gêne, événements malheureux, etc...) qui en justifient la présentation.

Elles sont dispensées du timbre.

Depuis l'article 4 de la loi du 31 mars 1932, cette dispense a d'ailleurs été étendue à toutes les réclamations adressées au Directeur.

Instruction des demandes par le Contrôleur.

Après avoir été enregistrées à la Direction, les demandes sont transmises pour instruction au Contrôleur.

Celui-ci prend l'avis du Maire sauf en ce qui concerne les impôts sur le revenu.

L'article 12 du décret du 17 janvier 1917 dispose en effet que « les agents du Service des Contributions directes sont seuls appelés à formuler des avis sur les réclamations relatives à l'impôt général ».

Cette disposition, spéciale à l'impôt général, a été étendue implicitement aux impôts cédulaires.

Elle trouve sa justification dans le fait que ni le Maire ni les Répartiteurs n'interviennent dans l'assiette des impôts sur le revenu.

Pour l'instruction des demandes, le Contrôleur recueille les informations propres à établir la véritable situation des réclamants.

Il examinera notamment :

1^o les ressources du pétitionnaire (revenus du travail ou du capital).

S'il s'agit de revenus du travail, il sera facile de constater si, eu égard à son gain, le demandeur peut s'acquitter des impôts régulièrement mis à sa charge.

Dans l'hypothèse de revenus du capital, il y aura lieu de s'assurer que ce capital est bien géré et qu'il n'est pas improductif par la faute de l'intéressé.

2^o charges de famille du demandeur.

3^o faits particuliers de nature à être pris en considération (âge, infirmités, mauvais état de santé, pertes d'argent, malheur, etc...).

4^o situation à l'égard du recouvrement (cote soldée en totalité ou en partie ou non soldée).

La circonstance que les cotisations en cause ont été soldées ne constitue d'ailleurs qu'un élément d'appréciation. Elle ne suffirait pas pour entraîner *a priori* le rejet d'une demande en remise ou modération s'il était établi que le redevable n'est parvenu à se libérer qu'au moyen de sacrifices considérables ou à l'aide d'un

emprunt (instruction ministérielle du 2 avril 1928, article 288).

Il est évident que l'instruction des demandes motivées par la situation de fortune des réclamants laisse une large place à l'appréciation des agents.

Mais il est de règle que les remises ou modérations doivent être exclusivement réservées aux contribuables qui se trouvent réellement hors d'état de se libérer envers le Trésor.

Elles ne peuvent être accordées en raison du défaut de prospérité plus ou moins passager d'entreprises commerciales ou industrielles ni en considération du caractère philanthropique, artistique, ou littéraire des opérations auxquelles se livrent les réclamants (*ibidem*).

En matière de patente notamment, l'allocation de remises ou de modérations doit être exclusivement réservée au cas de pertes commerciales frappant accidentellement des personnes qui, par leur situation pécuniaire, se trouvent ainsi mises hors d'état de se libérer en tout ou partie des droits qui leur incombent.

Cette allocation doit, en principe, être refusée aux associations et collectivités à l'égard desquelles la raison d'indigence ne peut, en règle générale, être sérieusement invoquée.

Si, exceptionnellement, une dérogation paraissait devoir être faite à ces principes, il appartiendrait au Directeur Départemental d'en référer à l'Administration (*ibidem*).

A noter toutefois que par suite de la crise économique particulièrement grave, l'Administration a admis

(Note du 11 décembre 1931, n° 1231, renvoi 1) que les Directeurs Départementaux pourraient temporairement, sans qu'il soit besoin de consulter au préalable la Direction générale, proposer des remises ou des modérations en faveur des Sociétés en ce qui concerne leurs impôts professionnels.

Cette mesure a pour but de permettre aux sociétés dont la Trésorerie serait gênée de n'être pas obligées de fermer les portes de leurs usines, ce qui accroîtrait ainsi le chômage.

Étant données les circonstances actuelles, l'Administration a d'ailleurs prescrit à ses agents d'examiner avec la plus grande bienveillance les demandes individuelles présentées par les commerçants et industriels gênés ou par les ouvriers et employés en chômage (Note du 11 décembre 1931, n° 1231).

Renvoi du dossier à la Direction.

Après avoir nettement exprimé son avis et indiqué, le cas échéant, le montant du dégrèvement proposé, le contrôleur renvoie le dossier à la Direction.

Il ne doit pas proposer de dégrèvement en ce qui touche les taxes municipales autres que celles instituées en exécution de la loi du 13 août 1926.

Il n'existe pas, en effet, de fonds de non-valeurs pour cette destination. Le Contrôleur ne peut notamment proposer remise de la taxe des prestations (Arrêt du 28 décembre 1858, Géraud, Seine).

Les demandes de l'espèce sont de la compétence du Conseil Municipal sous l'approbation de l'autorité supérieure.

Au surplus, les percepteurs et les receveurs municipaux peuvent toujours présenter des états de cotes irrécouvrables, lesquels ne sont pas soumis aux agents des Contributions Directes, mais au Conseil Municipal et au Préfet.

Contrairement aux décharges ou réductions, les dégrèvements qui ont le caractère de remises ou de modérations n'affectent pas la taxe vicinale (Circulaire n° 1032, page 3).

Par contre, bien qu'il s'agisse de taxes locales, il appartient au Contrôleur d'instruire les demandes en remise ou modération relatives aux taxes instituées en exécution de la loi du 13 août 1926 et qui sont assises par les agents des Contributions directes (Circulaire du Ministre des Finances du 9 janvier 1928).

Décision du Préfet.

Après avoir examiné l'avis du Contrôleur, le Directeur formule le sien puis il envoie le dossier au Préfet qui statue (Arrêté du 24 Floréal an VIII, article 27 ; loi du 27 décembre 1927, article II).

Le dossier est ensuite renvoyé à la Direction qui le classe dans ses archives après avoir assuré la notification des décisions par lettres envoyées sous plis non recommandés.

Appel des décisions préfectorales.

Les arrêtés préfectoraux intervenus sur les demandes en remise ou modération pour cause de gêne ou d'indigence peuvent être attaqués devant le Ministre des Finances dans les mêmes conditions que ceux qui s'appliquent aux demandes en dégrèvement pour pertes résultant d'événements extraordinaires (voir pages 18 et 19).

TAXES INSTITUÉES EN EXÉCUTION
DE LA LOI DU 13 AOÛT 1926
ET DONT L'ASSIETTE INCOMBE AU SERVICE
DES CONTRIBUTIONS DIRECTES.

1. — Taxe sur les chevaux, mules, mulets, voitures.
2. — Taxe sur les cercles, sociétés et lieux de réunion.
3. — Taxe sur le revenu net des propriétés bâties.
4. — Taxe sur le revenu net des propriétés non bâties.
5. — Taxe d'habitation d'après la valeur locative des locaux d'habitation.
6. — Taxe sur la valeur locative des locaux servant à l'exercice d'une profession.
7. — Taxe d'enlèvement des ordures ménagères.
8. — Taxe sur les instruments de musique à clavier (pianos, orgues, harmoniums).
9. — Taxe sur les domestiques attachés à la personne, précepteurs, préceptrices et gouvernantes.
10. — Taxe de déversement à l'égout.
11. — Taxe sur les chasses gardées.

DEMANDES EN REMISE DE PÉNALITÉS

Les contribuables sont admis à demander la remise des droits en sus, majorations et amendes par eux encourus en matière de Contributions directes et de taxes assimilées (Article 291 de l'Instruction ministérielle du 2 avril 1928).

Ces droits en sus et majorations sanctionnent soit le défaut de déclaration ou la déclaration tardive, soit la déclaration inexacte (voir pages 61 à 68 le tableau des pénalités).

Il y a lieu d'excepter de ces dispositions les amendes qui sont prononcées par les Tribunaux correctionnels.

Les demandes en remise de pénalités doivent être adressées au Directeur Départemental des Contributions directes du lieu de l'imposition.

Elles ne sont soumises à aucun délai.

Depuis l'article 4 de la loi du 31 mars 1932, elles sont également dispensées du timbre (Circulaire n° 2058 du 17 mai 1932).

Il ne faut pas confondre la demande en remise avec la demande en décharge de pénalités.

Il y a demande en décharge lorsque le Contribuable conteste le bien-fondé de la majoration, lorsque, dans le cas d'une pénalité pour déclaration tardive par exemple, il soutient que sa déclaration a été envoyée en temps utile.

Il y a demande en remise lorsque le contribuable, sans nier la régularité de la pénalité, en sollicite le dégrèvement en invoquant sa bonne foi.

Instruction par le contrôleur.

Les demandes sont transmises par la Direction au Contrôleur qui formule son avis après avoir, en ce qui concerne les taxes départementales ou communales, recueilli l'avis du maire et des répartiteurs.

Il fait connaître avec précision les raisons pour lesquelles les pénalités ont été appliquées.

S'il s'agit d'une majoration de droits motivée par un défaut de déclaration ou une déclaration tardive, il indique les conditions dans lesquelles le pétitionnaire a souscrit ses déclarations tant pour les années précédentes que, le cas échéant, pour les années suivantes.

Il donne enfin tous les renseignements nécessaires pour permettre d'apprécier la bonne volonté et la sincérité du contribuable au point de vue fiscal.

On ne doit pas perdre de vue que la régularité de la pénalité dont la remise est demandée ne saurait être considérée comme un motif suffisant du rejet de la pétition.

Lorsque la régularité est mise en cause il s'agit

d'ailleurs d'une demande en décharge et non d'une demande en remise.

La suite à donner à chacune des pétitions doit être appréciée en tenant compte notamment de la façon dont le contribuable s'est acquitté jusqu'alors de ses obligations fiscales et de la disproportion qui peut exister entre le montant de la pénalité et la gravité de la faute commise (Circulaire du 4 mars 1929, n° 2026).

La question de savoir si un dégrèvement doit être accordé ainsi que le montant de ce dégrèvement sont donc fonction de l'importance de la faute commise.

S'il s'agit, par exemple, d'un défaut de déclaration pour cause d'ignorance ou par suite de maladie ou d'événements graves, on peut admettre que la pénalité doit être supprimée en totalité ou tout au moins dans la proportion des 9/10, un dixième restant pour marquer la trace de la pénalité.

Dans le cas de négligence, le dégrèvement pourra être limité à la moitié de la majoration et même être complètement refusé en cas de négligence caractérisée.

Si enfin il s'agit d'un droit en sus pour déclaration inexacte, un dégrèvement sera d'autant plus difficilement accordé que la bonne foi du Contribuable apparaîtra plus douteuse.

Décisions. — Après avoir nettement formulé ses propositions, le Contrôleur renvoie le dossier au Directeur pour décision.

Le pouvoir de statuer sur les demandes en remise de majorations et amendes autres que celles s'appliquant à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de

guerre est délégué aux Directeurs départementaux des Contributions directes lorsque les pénalités n'excèdent pas 2 000 francs.

Au-dessus de cette somme et jusqu'à 40 000 francs, ce pouvoir appartient au Directeur général, après délibération du Conseil d'Administration.

Le Ministre des Finances statue dans tous les autres cas ou lorsqu'il y a désaccord entre le Directeur général et le Conseil d'administration (Décret du 23 septembre 1926, article 1^{er} modifié par celui du 27 janvier 1929).

Le maximum de 2 000 francs ou de 40 000 francs doit être considéré comme s'appliquant à chaque cote et non à chaque article.

D'une façon générale la « cote » s'entend de la cotisation établie sous un article de rôle, au titre d'un impôt déterminé.

C'est ainsi qu'un même article peut comprendre une cotisation établie au titre de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et une autre concernant l'impôt général sur le revenu.

Si ces deux impôts sont frappés d'une pénalité, il y aura lieu de les envisager distinctement pour l'attribution de la compétence.

Il convient d'autre part, pour cette attribution, de considérer le montant de la pénalité dont l'intéressé est effectivement redevable, compte tenu le cas échéant de la réduction pour charges de famille ainsi que, en matière d'impôt général sur le revenu, de la majoration de 10 ou 25 pour 100 appliquée en exécution de l'article 85

des lois codifiées (contribuables célibataires ou divorcés et ménages sans enfant).

Si une réclamation contentieuse a été introduite par le contribuable, il y a lieu d'attendre qu'une décision soit intervenue sur cette réclamation et de faire l'application éventuellement du dégrèvement prononcé en tant que celui-ci affecte le montant de la pénalité.

Soit un commerçant qui, n'ayant fait aucune déclaration, a été taxé d'office pour un impôt brut de 1 500 francs, majoré d'une pénalité de 25 pour 100 (375 francs), soit au total 1 875 francs.

Après la mise en recouvrement du rôle, ce contribuable demande :

- 1° la réduction de son imposition en alléguant, par exemple, qu'il a deux enfants mineurs à sa charge ;
- 2° la remise de la pénalité encourue, en invoquant sa bonne foi.

Si le premier point est reconnu exact, le réclamant a droit à une réduction de 20 pour 100 du montant de l'impôt brut, soit

$$1\,500 \times \frac{20}{100} + 375 \times \frac{20}{100} = 1\,875 \times \frac{20}{100} = 375 \text{ francs.}$$

Du fait de ce dégrèvement, la pénalité est réduite de $375 \times \frac{20}{100} = 75$ francs et elle se trouve ainsi ramenée de 375 à 300 francs.

Si une remise est envisagée, elle ne pourra donc porter que sur cette dernière somme.

Par ailleurs, lorsque plusieurs demandes ont fait l'objet d'une demande en remise unique, il ne saurait

intervenir sur cette demande qu'une seule décision et celle-ci doit être prise par l'autorité compétente pour connaître de celle des pénalités qui atteint la somme la plus élevée.

C'est ainsi qu'une demande visant deux majorations, l'une de mille francs, l'autre de huit mille francs, relèverait, pour sa totalité, de la compétence du Directeur général (Circulaire du 4 mars 1929, n° 2026).

Lorsque l'affaire a été soumise au Directeur général ou au Ministre, les décisions intervenues sont portées par la Direction générale à la connaissance du Directeur chargé de les notifier aux intéressés et d'en assurer l'exécution.

Ces décisions ne sont pas motivées.

Il ne peut d'autre part en être fait appel (Instruction du 2 avril 1928, article 300).

La décision du Directeur général ne saurait, en particulier, être déférée au Conseil d'État (Arrêt du Conseil d'État du 12 novembre 1927, recueil officiel, n° 5182).

La décision du Directeur départemental ne peut, par ailleurs, suivant l'opinion de l'Administration, être portée en appel devant le Directeur général dont la décision ne serait pas non plus susceptible d'être contestée devant le Ministre.

Mais cette opinion paraît discutable puisque le Directeur départemental et le Directeur général ne statuent que par délégation du Ministre et qu'au surplus le recours hiérarchique est un principe essentiel de droit administratif.

En tout état de cause, les contribuables ont le droit de reproduire leur demande s'ils font valoir des faits nouveaux ou des motifs autres que ceux invoqués dans la première pétition.

Cette nouvelle demande est présentée, instruite et jugée suivant les règles tracées plus haut.

**Tableau des pénalités applicables en matière
de contributions directes et de taxes assimilées.**

NOTA. — *Il est bien entendu qu'il n'est question dans ce tableau que des sanctions fiscales, les seules dont il peut être accordé remise.*

Mais à côté d'elles existent des sanctions pénales (amendes et emprisonnement), qui viennent s'y ajouter lorsque les infractions ont été commises volontairement ou dans une intention de fraude.

Ces dernières sanctions ne s'appliquent d'ailleurs qu'à l'impôt général sur le revenu et aux impôts cédulaires.

Elles sont prononcées par les tribunaux correctionnels (Lois codifiées par le décret du 15 octobre 1926, articles 113, 114 et 115).

Contribution sur les voitures et chevaux. — Les taxes sont doublées pour les voitures et les chevaux qui n'ont pas été déclarés ou qui ont été déclarés de manière inexacte (loi du 2 juillet 1862, article 12).

Les déclarations doivent être faites :

1° En ce qui concerne les éléments acquis en cours d'année, dans les trente jours de l'acquisition.

2° En ce qui touche les faits existant au 1^{er} janvier, le 15 janvier au plus tard (lois du 2 juillet 1862, article 2 et du 23 juillet 1872, article 9).

Taxe sur les sociétés, cercles et lieux de réunion. — Les taxes sont doublées pour les contribuables qui ont fait des déclarations inexactes ou qui n'ont pas fait leurs déclarations avant le 31 janvier de chaque année (loi du 16 septembre 1871, article 10).

Taxe sur les gardes-chasse. — La taxe est doublée pour chaque garde non déclaré.

Les déclarations doivent être faites avant le 31 janvier de chaque année à la mairie de la commune où est située soit la totalité, soit la majeure partie des propriétés gardées (loi du 30 juillet 1913, article 6).

Redevances prévues par la loi du 26 avril 1924 sur l'emploi obligatoire des mutilés de guerre. — Toute fausse déclaration entraîne le paiement du double de la redevance (loi du 26 avril 1924, article 10).

Taxe d'apprentissage. — Dans le cas où les déclarations sont reconnues inexactes, les chefs d'entreprise sont tenus de verser, en sus des droits régulièrement dus, le double droit sur la partie omise (loi du 13 juillet 1925, article 25).

Taxe sur les chiens. — Sont passibles d'un accroissement de taxe :

1° Celui qui possédant un ou plusieurs chiens n'a pas fait de déclaration avant le 15 janvier de chaque année ;

2° Celui qui a fait une déclaration incomplète ou inexacte.

Dans le premier cas, la taxe sera triplée et dans le

second elle sera doublée pour les chiens non déclarés ou portés avec une fausse désignation (article 10 du décret du 4 août 1855 rendu en exécution de la loi du 2 mai 1855).

Taxe sur les instruments de musique à clavier (pianos, orgues, harmoniums). — Les taxes sont doublées pour les contribuables qui ont fait des déclarations inexactes ou qui n'ont pas souscrit leur déclaration dans le courant du mois de janvier de chaque année ou dans le mois de l'acquisition, lorsqu'ils sont devenus possesseurs en cours d'année des instruments imposables (décret du 11 décembre 1926, article 13).

Taxe sur les domestiques attachés à la personne, précepteurs, préceptrices, et gouvernantes. — Les employeurs sont tenus, sous peine du doublement de la taxe, de faire à la mairie la déclaration du nombre et du sexe des domestiques, précepteurs, préceptrices et gouvernantes à leur service.

Cette déclaration doit être faite dans le courant du mois de janvier de chaque année pour les personnes en service au 1^{er} janvier et en cas de changement dans le nombre ou le sexe des personnes employées, dans le mois du changement (décret du 11 décembre 1926, article 14).

Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. — I. — L'imposition est établie d'office et la cotisation correspondante est majorée de 25 pour 100 pour les contribuables qui n'ont pas produit leur déclaration avant le 1^{er} mars de chaque année ou avant le 1^{er} avril pour les personnes ou sociétés qui, au cours de l'année

antérieure à celle de l'imposition, ont clos leur exercice comptable pendant le mois de décembre et qui sont tenus ou qui prennent l'engagement de communiquer leur comptabilité à l'appui de leur déclaration (lois codifiées par le décret du 15 octobre 1926, articles 8 et 16).

II. — En cas d'inexactitude dans les renseignements fournis à l'appui de la déclaration des bénéfices réels, l'impôt est doublé sur la portion des bénéfices dissimulés à condition que l'insuffisance constatée soit supérieure au dixième ou qu'elle excède 20 000 francs (lois codifiées, article 17).

III. — Lorsque, dans le cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, les contribuables ne produisent pas dans les 10 jours de la cession ou de la cessation la déclaration des bénéfices non encore taxés, les bases d'imposition sont arrêtées d'office et il est fait application de la majoration de droit prévue à l'article 16 ci-dessus.

En cas d'inexactitude dans les renseignements fournis à l'appui de la déclaration des bénéfices réels, les intéressés sont passibles de la majoration prévue à l'article 17 ci-dessus (lois codifiées, article 22).

IV. — Les dispositions de l'article 22 des lois codifiées sont applicables dans le cas de décès de l'exploitant.

Dans ce cas, les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt sont produits par les ayants droit du défunt dans les 6 mois de la date du décès (loi du 31 mars 1932, article 7).

Taxe spéciale sur le chiffre d'affaire. — Sont applicables en cas d'omission ou de déclaration inexacte les sanctions prévues aux articles 16 et 17 ci-dessus (lois codifiées, article 29).

De même, les dispositions de l'article 22 ci-dessus sont applicables en cas de cessation ou de cession d'entreprise (lois du 16 avril 1930, article 10, et du 31 mars 1932, article 7).

Impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole. — Les dispositions des articles 16 et 17 déjà cités sont applicables aux sociétés et entreprises désignées ci-dessous qui sont assujetties à l'impôt sur les bénéfices agricoles d'après leur bénéfice réel :

1° Sociétés soumises au droit de communication des agents de l'enregistrement ;

2° Entreprises industrielles ou commerciales dont les opérations comprennent l'exploitation d'un domaine agricole lorsque la comptabilité générale de l'entreprise fait état des pertes ou des bénéfices agricoles pour modifier le compte « pertes et profits » (article 12 de la loi du 30 décembre 1928).

Impôt sur les traitements publics et privés, les indemnités et les émoluments, les salaires, les pensions et les rentes viagères. — Les employeurs, chefs d'entreprise et débiteurs de pensions ou de rentes viagères doivent fournir à l'Administration dans le courant du mois de janvier de chaque année les renseignements nécessaires à l'établissement de l'impôt (articles 49, 50 et 51 des lois codifiées).

Toute infraction aux prescriptions des articles 49,

50 et 51 ci-dessus donne lieu à l'application d'une amende de 100 francs encourue autant de fois qu'il est relevé d'omissions ou d'inexactitudes dans les renseignements qui doivent être fournis en vertu de ces articles (lois codifiées, article 52).

Impôt sur les bénéfices des professions non commerciales. — I. — Le bénéfice imposable est déterminé d'office et l'impôt est majoré de moitié pour tout contribuable qui n'a pas souscrit sa déclaration dans les deux premiers mois de chaque année et qui n'a pas répondu à la mise en demeure du contrôleur d'avoir à produire cette déclaration dans un nouveau délai de vingt jours (lois codifiées, articles 57 et 64).

II. — Le contribuable qui n'a déclaré qu'un revenu insuffisant est tenu, s'il n'établit sa bonne foi, de verser en sus des droits afférents au montant réel de son revenu imposable une somme égale au quadruple de la partie de ces droits correspondant au revenu non déclaré. Toutefois, le droit en sus n'est applicable que si l'insuffisance constatée est supérieure au dixième du revenu imposable ou excède 20 000 francs (lois codifiées, article 63).

III. — Les redevables qui sont astreints par les règlements à la tenue d'une comptabilité doivent la représenter à toute réquisition du contrôleur à l'appui des énonciations de leur déclaration. Dans le cas de non-présentation de la comptabilité, le bénéfice imposable est déterminé d'office et l'impôt est majoré de moitié (lois codifiées, article 65).

Impôt général sur le revenu. — I. — Le montant de

L'impôt est majoré de 25 pour 100 pour les contribuables qui n'ont pas souscrit de déclaration dans les deux premiers mois de chaque année ou avant le 1^{er} avril pour les commerçants et industriels qui sont assujettis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux d'après les résultats de leur comptabilité et qui, au cours de l'année antérieure à celle de l'imposition, ont clos leur exercice comptable dans le courant du mois de décembre (lois codifiées, articles 88 et 95).

II. — Dans le cas où le contribuable n'a déclaré qu'un revenu insuffisant d'au moins un dixième, la majoration de 25 pour 100 est appliquée aux droits correspondant au revenu non déclaré. La majoration est portée au quadruple de ces droits si l'insuffisance excédant le dixième du revenu imposable ou 20 000 francs, le contribuable n'établit pas sa bonne foi (lois codifiées, article 95).

III. — Peuvent être punis d'une amende de trente francs sans décimes les contribuables qui, tout en étant affranchis de l'impôt, étaient cependant tenus de souscrire une déclaration parce qu'ils ont, au cours de l'année précédente, été inscrits au rôle des impôts cédulaires pour un total de revenus de 1 500 francs au moins ou qu'ils ont encaissé pendant la même année 1 500 francs au moins de valeurs mobilières autres que les bons du Trésor ou de la défense nationale à échéance d'un an au plus et les rentes 4 pour 100 1925 (lois codifiées, article 89).

IV. — Dans le cas du décès d'un contribuable, la déclaration des revenus imposables et non encore

taxés doit être produite par les ayants droit du défunt dans les six mois de la date du décès.

Ces déclarations sont soumises aux règles et sanctions prévues à l'égard des déclarations annuelles (loi du 31 mars 1931, article 14).

Majoration de 10 pour 100 pour paiement tardif. — Tout contribuable qui n'aura pas intégralement payé les contributions directes et taxes assimilées assises à son nom et devenues exigibles devra, sans préjudice des frais afférents aux poursuites dont il aura pu être l'objet, acquitter sur la portion non soldée à partir d'une date qui sera fixée annuellement par la loi de finances, une majoration de 10 pour 100 (Loi du 22 mars 1924, article 50)¹.

1. Le Service de recouvrement est seul appelé à intervenir dans l'instruction des demandes en remise de la majoration de 10 pour 100 (circulaire n° 2026, page 9).

VI

DEMANDES DES PERCEPTEURS RELATIVES AUX COTES IRRÉCOUVRABLES

Le Percepteur qui prend en charge le montant des sommes inscrites au rôle est, en principe, responsable sur ses deniers personnels du paiement de ces sommes.

Il est donc à l'égard de l'État comme un véritable contribuable.

Mais de même que les particuliers peuvent solliciter soit la décharge ou la réduction, soit la remise ou la modération de leurs impositions, de même les Percepteurs peuvent demander le dégrèvement des cotes indûment imposées et des cotes irrécouvrables.

Les cotes indûment imposées sont celles qui n'auraient pas été ouvertes si la situation à laquelle elles se rapportent avait été exactement constatée à la date à considérer pour l'établissement des impositions (Instruction ministérielle du 15 avril 1929, article 2).

Les cotes irrécouvrables sont celles dont le recouvrement ne peut être effectué pour cause d'absence, de décès, d'insolvabilité, etc..., survenus depuis la mise en recouvrement des rôles (Instruction Ministérielle du 15 avril 1929, article 15).

Les demandes les concernant qui seront seules étudiées ici sont assimilables aux demandes en remise ou modération des contribuables.

C'est aux Percepteurs qu'il appartient de proposer l'admission en non-valeurs des cotes dont il s'agit qu'ils ont été dans l'impossibilité matérielle de recouvrer malgré toutes diligences utiles.

A cet effet, ils peuvent, dans les délais indiqués ci-après, dresser chaque année à partir de celle qui suit la mise en recouvrement du rôle des états de cotes irrécouvrables.

Il est établi des états distincts :

1° Pour les anciennes contributions et les taxes assises par le contrôleur ; 2° pour les impôts sur les revenus ; 3° pour les taxes municipales autres que celles instituées par application de la loi du 13 août 1926 ; 4° pour les taxes dont l'assiette n'incombe pas au Contrôleur.

En ce qui touche ces derniers états n° 3 et 4 le Contrôleur est remplacé dans l'instruction soit par le Conseil municipal (taxes municipales anciennes), soit par l'agent ou l'organisme chargé de l'assiette de la taxe en cause (taxes non établies par le Contrôleur).

Afin de faciliter l'instruction, il serait d'ailleurs désirable que les Comptables adressent simultanément à la recette des finances les états concernant les anciennes contributions directes et les états relatifs aux taxes vicinales correspondantes. La vérification et l'ordonnancement de ces états pourraient ainsi être assurés en même temps.

Peut-être même par mesure de simplification pourrait-on admettre que la taxe vicinale soit comprise sur le même état que la contribution à laquelle elle se rattache.

Lors de la rédaction des états, le Percepteur doit y indiquer de façon précise tous les renseignements de nature à établir que les cotes sont vraiment irrécouvrables.

Il doit appuyer sa demande de tous documents susceptibles de justifier des mesures prises en vue du recouvrement (certificats d'indigence et d'absence, procès-verbaux de carence, contraintes extérieures revenues impayées, états de règlement des frais de poursuites non recouvrés).

L'inscription des articles sur les états ne dispense d'ailleurs pas les Comptables de continuer à mettre en œuvre tous les moyens pour assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

L'admission d'une cote comme irrécouvrable a en effet pour unique conséquence de dégager la responsabilité du Comptable. Elle n'annule pas la dette du contribuable envers l'État.

Les états de cotes irrécouvrables sont adressés par le Percepteur au Directeur des Contributions directes par la voie hiérarchique.

Ils doivent parvenir chaque année à la recette des finances avant le quinze avril pour les communes ordinaires et avant le quinze mai pour les communes recensées et à la Direction au plus tard le 1^{er} mai pour les communes ordinaires et avant le 1^{er} juin pour les communes recensées.

Ces délais ne peuvent être dépassés qu'à titre exceptionnel et avec l'autorisation du Directeur demandée par la voie hiérarchique.

Dans le cas où cette autorisation n'aurait pas été demandée avant l'expiration des délais ci-dessus fixés, les états qui seraient néanmoins présentés en dehors de ces délais ne devraient pas être écartés pour déchéance, mais leur instruction pourrait être différée jusqu'à l'année suivante (instruction du 15 avril 1929, article 16).

Instruction par le Contrôleur.

Le Contrôleur examine les renseignements portés sur les états ainsi que les documents qui y sont annexés (certificats d'indigence ou d'absence, procès-verbaux de carence, etc...); il s'assure de l'exactitude des indications fournies par le Comptable et de l'irrécouvrabilité effective des cotisations et frais de poursuites en cause.

Il vérifie, soit au vu des rôles, soit au vu d'un relevé spécial produit par le Percepteur et qu'il annexe aux états si les cotes ou fractions de cote en cause n'ont pas été recouvrées en tout ou en partie.

Il recherche si le Percepteur a fait les diligences nécessaires pour parvenir au recouvrement soit sur les imposés eux-mêmes soit sur les tiers responsables.

A l'égard des cotes foncières notamment, il s'assure que les immeubles imposés qu'il a soin d'identifier par leurs désignations cadastrales n'ont pas produit de fruits ou loyers pouvant servir de gage à l'impôt.

Il s'assure aussi que les immeubles n'ont pas changé de propriétaire soit antérieurement, soit postérieurement à la rédaction et à la présentation des états.

En ce qui concerne la Contribution mobilière et la Contribution des patentes, il vérifie en cas de déménagement comme en cas de vente volontaire ou forcée, si le Percepteur n'a pas négligé d'exercer son privilège qui s'étend sur les meubles enlevés partout où ils se trouvent, et s'il a mis en cause, le cas échéant, les propriétaires responsables.

Il examine d'autre part si les frais de poursuites dont la remise est demandée n'ont pas été faits abusivement, notamment en cas de paiement par voie de mandat contribution ou de virement de banque.

Il a été convenu entre la Direction Générale des Contributions Directes et celle de la Comptabilité publique que les Percepteurs s'abstiendraient de toute poursuite contre les chômeurs assistés et que dans le cas de chômage total, c'est-à-dire en principe lorsque l'intéressé sera resté sans travail pendant une période minimum de deux mois, les cotisations restant dues seraient portées sur des états spéciaux de cotes irrécouvrables.

Les états de cotes irrécouvrables comprenant les cotisations dont le recouvrement aura été suspendu en raison de la situation économique actuelle devront être instruits avec la plus grande bienveillance, étant entendu que le défaut de poursuites ne devra pas, en pareil cas, être opposé aux Percepteurs (Note du 11 décembre 1931, n° 1231).

Pour le surplus, les Comptables ne sont pas recevables à consigner sur les états les frais d'instance judiciaire qui auraient été mis à leur charge par un jugement du Tribunal Civil non plus que les honoraires des avocats qui auraient présenté leur défense.

Ces frais s'imputent sur un crédit spécial ouvert au budget pour cet objet et le Service des Contributions directes n'a pas à intervenir dans leur ordonnancement.

Communication des États par le Contrôleur au Percepteur.

Après avoir recueilli l'avis du Maire ou des Répartiteurs, le Contrôleur formule le sien dans la colonne réservée à cet effet puis il communique les états au Percepteur.

Le Comptable annexe à chaque état les observations qu'il croit devoir formuler au sujet de l'avis émis par le Contrôleur.

Il y joint également un relevé faisant connaître les versements qui auraient été effectués depuis la formation de l'état sur les cotes qui y sont comprises.

Le renvoi de l'état par le Contrôleur au Percepteur doit être effectué dans un délai maximum de 15 jours, sauf cas d'impossibilité de service signalée par la voie hiérarchique. (Instruction du 15 avril 1929, article 19).

Après examen des observations produites par le Comptable, le Contrôleur formule un avis définitif en tenant compte, s'il y a lieu, des versements qui auraient été effectués sur les cotes en cause depuis la formation

de l'état et qui sont signalés par le Percepteur dans le relevé annexé à l'état.

Il renvoie alors les états au Directeur.

Celui-ci les examine et s'assure que les propositions du Contrôleur sont justifiées tant en ce qui concerne les cotisations qu'en ce qui touche les frais de poursuites.

Il prononce la décharge des cotes comprises sur les états et qui tout en étant irrécouvrables constituent également des cotes indûment imposées. Il prononce notamment la décharge des cotes de contribution mobilière dont le montant doit être réimposé (loi du 30 décembre 1928, article 18).

Ces cotisations à réimposer sont en principe toutes celles pour lesquelles l'irrécouvrabilité résulte d'un fait antérieur au premier janvier de l'année de l'imposition.

Le Directeur formule des propositions à l'égard des autres cotes et envoie les états à la Préfecture.

Le Préfet statue à l'égard de toutes les cotes dont la décharge n'a pas été prononcée par le Directeur.

Des avis spéciaux sont envoyés, par l'intermédiaire de la Trésorerie Générale, aux Percepteurs afin de leur faire connaître les articles pour lesquels leurs demandes ont été rejetées.

Le Directeur doit d'ailleurs déférer à l'Administration les arrêtés préfectoraux qui auraient été pris contrairement à ses propositions.

Lorsque l'affaire donne lieu à une décision du Ministre, celle-ci est portée à la connaissance du Préfet

et du Directeur, lequel la notifie au Comptable intéressé (Instruction du 15 avril 1929, article 24).

Dans le cas où les cotes ont été admises comme irrécouvrables, le Percepteur se trouve dégagé de sa responsabilité.

Mais la dette du contribuable envers l'État n'est pas éteinte et le Percepteur peut toujours la recouvrer si l'occasion lui en est donnée.

Lorsque les cotes n'ont pas été admises comme irrécouvrables, le Comptable peut alors solliciter la décharge ou l'atténuation de sa responsabilité (Décret du 12 mai 1928).

La demande doit être adressée au Préfet et être produite dans le délai de deux mois à partir de la notification de la décision du Préfet ou du Ministre.

Le Receveur des Finances et le Trésorier-Payeur Général examinent la demande et formulent, l'un et l'autre, un avis motivé.

La demande est ensuite soumise à une Commission départementale dont la composition est fixée par l'article 3 du décret précité. Elle comprend : le Préfet, le Directeur et un Inspecteur des Contributions directes, le Trésorier-Payeur Général et un Percepteur. Un chef de service de la Trésorerie Générale remplit les fonctions de secrétaire.

La Commission recherche si la responsabilité du non-recouvrement incombe au Percepteur.

En cas de faute ou de négligence du Comptable, elle détermine le montant de la somme que celui-ci devra solder de ses deniers.

C'est au Préfet qu'il appartient de statuer au vu des propositions de la Commission.

Si la demande est admise, le Percepteur se trouve dégagé de sa responsabilité à concurrence d'une somme égale à celle qui, par la décision, est allouée en non-valeurs.

Pour le surplus de la cote ou dans le cas de rejet, le Percepteur doit verser immédiatement, de ses deniers personnels, les sommes pour lesquelles sa responsabilité est engagée.

Toutefois, il peut être fait appel devant le Ministre des décisions préfectorales par le Directeur des contributions directes, d'une part, ou par le Percepteur d'autre part ; les pourvois ont un effet suspensif (Décret du 12 mai 1928, article 7).

Présentés dans la même forme que les demandes adressées au Préfet, ces pourvois ne sont recevables que dans le délai de deux mois à partir de la notification, faite au Percepteur, par la voie hiérarchique, de la décision préfectorale.

Les Trésoriers-Payeurs Généraux et les Receveurs des Finances peuvent également se pourvoir devant le Ministre, dans les mêmes conditions, lorsque leur responsabilité pécuniaire est mise en jeu.

Après avis du Préfet et des chefs de service locaux (Receveurs des Finances, Trésorier-Payeur Général et Directeur des Contributions directes), le dossier est soumis pour avis à une Commission centrale siégeant à Paris et composée de fonctionnaires des services centraux, sous la présidence d'un Inspecteur général des Finances.

Les pourvois sont ensuite, avec l'avis de la Commission centrale, soumis à la décision du Ministre, par l'intermédiaire du Contrôle des administrations financières qui notifie cette décision d'une part à la Direction de la Comptabilité publique et d'autre part à la Direction générale des Contributions directes pour qu'elle soit portée, par la voie hiérarchique, à la connaissance des Comptables intéressés et du Directeur des contributions directes, chargé de l'exécuter (Décret du 12 mai 1928, article 8).

Pour le surplus, à défaut d'appel par les Comptables, les décisions préfectorales deviennent définitives si dans les six mois de leur notification au Percepteur, elles ne sont pas annulées ou réformées par le Ministre statuant après avoir pris l'avis de la Commission centrale (Décret du 12 mai 1928, article 9).

Dès qu'elles leur sont notifiées, les Directeurs doivent, en conséquence, avant émission de l'ordonnance, soumettre à la Direction générale, les décisions qui, à leur avis, feraient grief au Trésor et ils n'exécutent les décisions du Préfet qu'après avoir reçu les instructions de la Direction générale.

CONCLUSION

Il ressort de la présente étude que les demandes en remise ou modération ont essentiellement pour objet d'atténuer la rigueur des principes dans certains cas particuliers.

Elles sont propres aux impôts directs.

Si pour les impôts indirects en effet, il est possible d'obtenir remise des pénalités encourues, cette mesure ne s'étend jamais au principal même de l'impôt.

Cette différence s'explique par les caractères distinctifs des impôts directs et des impôts indirects.

Tandis que, suivant la définition de M. Allix, ces derniers frappent des faits mobiles, transitoires, faits de production, faits de consommation et faits de circulation, dont ils supposent l'existence pour pouvoir être perçus, les impôts directs, au contraire, frappent des éléments plus ou moins stables et durables, et ils sont établis pour l'année entière d'après la situation constatée au 1^{er} janvier.

C'est pour éviter le maintien d'une taxation dont les éléments générateurs ont été supprimés en tout ou en partie qu'ont été instituées les remises et les modérations.

Toutefois, les dégrèvements accordés pour cause de gêne ou d'indigence ont un caractère encore plus général et rien n'empêcherait, semble-t-il, de les étendre à certains impôts indirects.

Il est d'ailleurs à noter que ces dégrèvements sont en contradiction avec la règle souvent reproduite que nulle autorité ne peut transiger sur l'impôt.

En effet, en permettant au Préfet ou au Ministre de prononcer pour cause de gêne des remises ou modérations qui peuvent atteindre des sommes très élevées, il est bien évident qu'on leur donne par là même le pouvoir de réduire dans de très fortes proportions des impositions régulièrement assises.

Cependant il n'y a pas lieu de craindre les abus, car les décisions prises ne sont généralement que la confirmation des propositions des agents des Contributions directes qui, par leur indépendance et les renseignements dont ils disposent, sont particulièrement qualifiés pour instruire les demandes.

Tels qu'ils existent actuellement, les dégrèvements gracieux pourraient d'ailleurs être à la fois élargis et restreints.

Restreints en ce sens que les remises ou modérations d'impôt foncier bâti pour cause de démolition volontaire en cours d'année pourraient être supprimées pour être limitées aux seuls cas de destruction fortuite.

Ou si l'on entendait maintenir ces dégrèvements, il conviendrait du moins, pour être juste, d'admettre de semblables modérations en cas de cessation volontaire en cours d'année d'une profession sujette à patente.

D'autre part, les dégrèvements gracieux de la contribution foncière non bâtie pour pertes de revenus résultant d'événements extraordinaires devraient être également abrogés puisqu'ils ne correspondent pas à une perte effective du revenu foncier.

La contribution foncière des propriétés non bâties frappe en effet la rente du sol, c'est-à-dire la part du produit du sol qui échoit en tout état de cause au propriétaire à titre de rémunération du capital constitué par la terre.

En sus de cette rente, le produit du sol comprend les revenus afférents tant au travail manuel ou de direction de l'exploitant qu'à la mise en œuvre des instruments aratoires, des machines agricoles, du bétail, des semences, des engrais, etc., nécessaires à la marche de l'entreprise.

Ces revenus ne sont pas soumis à la contribution foncière mais à l'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole.

Cette distinction du revenu agricole et du revenu foncier est facile à faire lorsque la terre est louée.

La rente du sol est alors représentée par le fermage touché par le propriétaire tandis que le profit recueilli par le fermier constitue le revenu agricole.

Or, dans le cas de pertes par suite d'événements extraordinaires, ce qui est perdu, c'est le revenu agricole, mais non le revenu foncier.

Prenons par exemple une propriété affermée dont le propriétaire acquitte l'impôt foncier.

Un orage de grêle survient qui dévaste les récoltes.

Le fermier est seul atteint par la diminution sinon la suppression de son bénéfice agricole.

Mais le propriétaire qui continue à percevoir son loyer ne subit aucun dommage.

Il aura droit cependant à remise de la contribution foncière. Ce seul fait suffit à justifier l'abrogation de tels dégrèvements dont les bénéficiaires se montrent d'ailleurs parfois les premiers surpris lorsqu'ils leur sont accordés. Ils se figurent qu'une erreur a été commise et il est difficile de leur expliquer que, n'ayant encouru aucun préjudice, ils ont droit cependant à un dégrèvement d'impôt.

La seule réduction à envisager dans ce cas serait une réduction du bénéfice agricole, déterminé forfaitairement d'après la valeur locative cadastrale des terrains exploités. Elle est d'ailleurs prévue par l'article 4 de la loi du 27 décembre 1927.

Il y aurait lieu par contre de ranger dans la catégorie des demandes en remise ou modération celles qui, tendant à dégrèvement de la contribution des patentes pour cause de décès, faillite, liquidation judiciaire, expulsion ou expropriation (Lois du 15 juillet 1880, article 28, du 8 août 1890, article 30 et du 31 mars 1931, article 38) sont actuellement soumises à la juridiction contentieuse.

Dès lors qu'il s'agit de faits survenus après le 1^{er} janvier, c'est en effet la juridiction gracieuse qui doit être compétente.

D'une façon générale, une remise ou une modération devrait être accordée dans tous les cas de diminu-

tion en cours d'année d'éléments imposables par suite de causes fortuites et indépendantes de la volonté des assujettis.

La contribution des patentes, par exemple, est due même s'il n'y a pas eu d'affaires traitées.

C'est ainsi qu'un contribuable qui met chaque année en location une maison meublée n'est pas fondé à demander la décharge de la patente de loueur d'appartements meublés à laquelle il a été régulièrement imposé pour une année où il n'a pas trouvé de locataire (arrêts du Conseil d'État du 9 mai 1860, R. O. n° 996; 7 août 1874, R. O. n° 2712; 14 décembre 1928, R. O. n° 5271).

Cette jurisprudence tend à conserver à la patente le caractère d'autorisation de commercer qu'elle tenait de la loi de 1791.

Mais depuis qu'elle a peu à peu perdu ce caractère pour devenir un véritable impôt, on pourrait admettre que dans le cas visé plus haut il y ait lieu à demande en remise pour perte de revenu indépendante de la volonté du patentable.

Si les dégrèvements gracieux pouvaient être ainsi étendus, il conviendrait au surplus d'en faire connaître l'existence à la grande masse des contribuables.

A cet égard, il semble que le résultat cherché pourrait être obtenu par une indication sommaire sur les avertissements.

Il suffirait de mentionner la nature des demandes et les délais de rigueur auxquels elles sont soumises.

Ces quelques indications qui n'occasionneraient pas

un surcroît de travail considérable à l'Administration
seraient pour les contribuables d'une très grande utilité.

Vu :

Le Président de la thèse,

EDGARD ALLIX.

Vu :

Le Doyen,

BERTHÉLEMY.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :

Le Recteur de l'Académie de Paris,

S. CHARLÉTY.

